



UNIVERSIDAD CENTRAL DEL ECUADOR
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES

CARRERA DE DERECHO

**“Dificultad del Sujeto Pasivo para interponer el Recurso
Administrativo Tributario de Revisión ante el Servicio de
Rentas Internas, cuando ya se ha iniciado en su contra el
Proceso Administrativo de Ejecución”.**

Tesis previa a la obtención del Título de:
ABOGADA

AUTOR: Paredes Rodríguez Anjuly del Rocío
E-mail: anjulyparedes_2r@hotmail.com

TUTOR: Dr. Barrera Espín Alex

Junio, 2014
Quito

DEDICATORIA

A Dios por ser el guía de cada uno de mis pasos, por la fuerza que me otorga en cada momento de mi vida, por la fe que crece en mí, por mi familia.

*A mis amados padres Fanny y Miguel
Porque a pesar de cada dificultad que tuvieron al ser padres pusieron toda su entrega y amor para darnos lo mejor a mis hermanos y a mí.*

A mi madre Fanny, que es mi amiga, mi guía, mi mayor admiración, la mujer más fuerte y noble del mundo, alguna vez espero llegar a ser algo de lo que ella es, una excelente madre y una profesional impresionante.

A mi padre Miguel, por enseñarme que con coraje, fortaleza y dedicación uno puede salir adelante, por dejarme la pasión de su carrera que ahora será mía también.

*A mis hermanos Gabriela y Miguel
Gabriela por ser mi mejor amiga, mi conciencia y mi dulzura.
Miguel por ser mi mejor amigo, mi cómplice y protector.*

A mi cuñado Juan Carlos que es otro hermano más, por ser una guía, por su alegría y tener las palabras justas para cada momento.

A mi hermosa familia: a mi abuelito Francisco mi segundo padre, que desde el cielo nos protege, a mi abuelita Alegría que es la madre que siempre está para corregirme.

A mis tíos Edwin y Marisol por ser parte de mi vida con sus consejos y cariños.

*A mis primos que son más mis hermanos Marco y Fernando por la inmensa alegría que otorgan a mi vida, por cuidarme y protegerme.
Los amo a todos, gracias por ser mi fortaleza.*

Anjuly del Rocío Paredes Rodríguez.

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar le agradezco a Dios por ser el pilar de mi vida, de mis decisiones y nunca soltar mi mano en los momentos de obscuridad, por haberme dado mi hermosa familia, que aunque no es perfecta con mucho amor y paciencia han sabido guiarme por el camino de la honestidad, enseñándome que el dar es mejor que recibir y preparándome con fortaleza para cada obstáculo que se me ha presentado y se me presentará, pero sobre todo enseñarme a ser feliz.

A mi madre por ser la mujer valiente, fuerte y decidida que a pesar de cada obstáculo supo superarlo todo para tenerme aquí ahora, ya que he logrado mi sueño lo quiero compartir contigo y retribuirte todo el amor que me has entregado y hacerte saber que sin ti mi vida no sería la misma gracias por estar siempre a mi lado mi ángel de la guarda y mi inspiración.

Mi más enorme gratitud a mi amada “*Universidad Central del Ecuador*”, en especial a la “*Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Políticas y Sociales*”, “*Carrera de Derecho*”, a cada una de las personas que la conforman, sobre todo a mis maestros por ser los arquitectos de mi carrera, conocimientos y experiencias, que me ayudaron a formar parte de mi personalidad y mi vida profesional.

Un especial agradecimiento al Dr. Alex Barrera Espín, maestro quien supo guiarme, confiar en mi persona, depositando su esfuerzo y conocimientos; al acogerme para ser mi Director de Tesis y a lo largo de este proceso enseñarme la dirección correcta con sus consejos y sabiduría para culminar este trabajo, lleno de éxitos, mi más grande admiración como profesional y persona.

Al Dr. Hólger Córdova que con su pasión, dedicación y gran entrega al derecho hicieron que crezca en mí, el orgullo de haber seguido una carrera tan prestigiosa como la de abogacía, gracias por haber sido un maestro ejemplar pero sobre todo un amigo.

Y por último pero no menos importantes a mi segunda familia; mis amigas, de aula y de infancia, que han sido incondicionales a lo largo de cada proceso de mi vida, tanto profesional como personal, por haber crecido juntas en todo sentido y habernos tendido la mano siempre, viendo la una por la otra, Karina Charro, Estefany Ortiz, Eva Martínez-Acosta, Karla Pérez y María Fernanda Álvarez.

Anjuly del Rocío Paredes Rodríguez


DECLARATORIA DE ORIGINALIDAD

Quito, 27 de junio del 2014

Yo, **Paredes Rodríguez Anjuly del Rocío**, autora de la investigación, con cédula de ciudadanía N° 172094578-9 libre y voluntariamente DECLARO, que el trabajo de Grado titulado: **“DIFICULTAD DEL SUJETO PASIVO PARA INTERPONER EL RECURSO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO DE REVISIÓN ANTE EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, CUANDO YA SE HA INICIADO EN SU CONTRA EL PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN”**. Es de mi plena autoría, original y no constituye plagio o copia alguna, constituyéndose en documento único, como mandan los principios de la investigación científica, de ser comprobado lo contrario me someto a las disposiciones legales pertinentes.

Es todo cuanto puedo decir en honor a la verdad.

Atentamente,

A handwritten signature in blue ink, reading "Anjuly Paredes Rodríguez", with a stylized flourish at the end.

Paredes Rodríguez Anjuly del Rocío

C.C. 172094578-9

Correo: anjulyparedes_2r@hotmail.com

AUTORIZACIÓN DE LA AUTORÍA INTELECTUAL

Yo, **Paredes Rodríguez Anjuly del Rocío**, en calidad de autora de la tesis realizada sobre **“DIFICULTAD DEL SUJETO PASIVO PARA INTERPONER EL RECURSO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO DE REVISIÓN ANTE EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, CUANDO YA SE HA INICIADO EN SU CONTRA EL PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN”** por la presente autorizo a la UNIVERSIDAD CENTRAL DEL ECUADOR, hacer uso de todos los contenidos que me pertenece o parte de los que contienen esta obra, con fines estrictamente académicos o de investigación.

Los derechos que como autor me corresponden, con excepción de la presente autorización, seguirán vigentes a mi favor, de conformidad con lo establecido en los artículos 5, 6, 8; 19 y demás pertinentes de la Ley de Propiedad Intelectual y su Reglamento.

Quito, 27 de junio del 2014.



FIRMA.....

C.C. 172094578-9

APROBACIÓN DEL TUTOR DE TESIS

Quito, 11 de Junio del 2014

Señora Doctora
Yolanda Yupangui Carrillo
DECANA DE LA FACULTAD DE JURISPRUDENCIA
UNIVERSIDAD CENTRAL DEL ECUADOR
En su Despacho

Señora Decana:

La señorita **ANJULY DEL ROCÍO PAREDES RODRÍGUEZ**, ha trabajado bajo mi dirección, su tesis para la obtención del título de Abogada, titulada: **“Dificultad del Sujeto Pasivo para interponer el Recurso Administrativo Tributario de Revisión ante el Servicio de Rentas Internas, cuando ya se ha iniciado en su contra el Proceso Administrativo de Ejecución”**

La autora se ha ceñido estrictamente al plan aprobado, a los principios de la investigación científica y a las indicaciones impartidas oportunamente, conforme consta del “Reporte de cumplimiento de horas”, para la tutoría de este trabajo.

Puede usted señora Decana, disponer que se continúe el trámite para la designación de Tribunal Calificador de la mencionada tesis

Reitero con esta oportunidad a usted señora Decana, mi testimonio de consideración y estima.

Atentamente,



DR. ALEX BARRERA ESPÍN



APROBACIÓN DEL JURADO

Los miembros del Jurado Examinador aprueban el informe de titulación **“Dificultad del Sujeto Pasivo para interponer el Recurso Administrativo Tributario de Revisión ante el Servicio de Rentas Internas, cuando ya se ha iniciado en su contra el Proceso Administrativo de Ejecución”**.

Para constancia firman.

PRESIDENTE

VOCAL

VOCAL

ÍNDICE DE CONTENIDOS

DEDICATORIA	ii
AGRADECIMIENTOS	iii
AUTORIZACIÓN DE LA AUTORÍA INTELECTUAL	v
APROBACIÓN DEL TUTOR DE TESIS	vi
APROBACIÓN DEL JURADO	vii
ÍNDICE DE CONTENIDOS	viii
ÍNDICE DE TABLAS	xi
ÍNDICE DE GRÁFICOS	xii
RESUMEN EJECUTIVO	xiii
ABSTRACT	xiv
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I.....	2
1. LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS	2
1.1. CONCEPTO.-	2
1.2. NATURALEZA JURÍDICA.-	4
1.3. CLASE DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS.-	5
1.4. RECURSO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO DE REVISIÓN.-	15
1.4.1. Características.-	15
1.4.2. Causales de procedencia y de no procedencia.-	15
1.4.3. Trámite del Recurso.-	19
1.4.4. Presunción de legitimidad y ejecutoriedad de la Resolución del Recurso de Revisión.-	21
1.4.5. Impugnación de la Resolución del Recurso de Revisión.-	21
CAPÍTULO II	25
2. PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	25

2.1.	CONCEPTO.-	25
2.2.	NATURALEZA JURÍDICA DEL PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.-.....	26
2.3.	SOLEMNIDADES.-	26
2.4.	TÍTULOS DE CRÉDITO.-	27
2.4.1.	Características.-	28
2.4.2.	Requisitos.-.....	29
2.4.3.	Notificación.-.....	31
2.4.4.	Opciones del sujeto pasivo.-.....	32
2.5.	AUTO DE PAGO.-	34
2.5.1.	Notificaciones.-	35
2.5.2.	Opciones del sujeto pasivo.-.....	37
2.5.3.	Juicio de Excepciones.-	37
2.6.	EMBARGO.-	42
2.6.1.	Características.-	42
2.7.	REMATE.-	46
2.7.1.	Características.-	46
2.7.2.	Remate de bienes inmuebles.-.....	48
2.7.3.	Remate de bienes muebles.-	50
CAPÍTULO III		55
3.	EFFECTO JURÍDICO EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN POR LA PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE REVISIÓN	55
3.1.	DERECHOS PROCESALES DEL SUJETO PASIVO. -	55
3.1.1.	Principio de igualdad procesal.-	58
3.1.2.	Prevalencia de la administración tributaria frente al sujeto pasivo.-.....	60
3.2.	MOTIVACIÓN DEL SUJETO PASIVO PARA INTERPONER EL RECURSO DE REVISIÓN.-.....	62
3.3.	OPORTUNIDAD PARA INICIAR EL PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.-.....	63

3.4.	AFIANZAMIENTO DEL INTERÉS FISCAL.-.....	64
3.5.	DERECHO AL ACCESO DE JUSTICIA.-	70
3.6.	LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVISIÓN NO SUSPENDE EL PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.-	72
CAPÍTULO IV		73
4.	REFORMA A LA NORMATIVA TRIBUTARIA QUE FORTALEZCAN LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS.....	73
4.1.	FORTALECIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS A FAVOR DEL SUJETO PASIVO SIN DEJAR DE LADO EL INTERÉS FISCAL.-	73
4.2.	NORMATIVA CONTRARIA A LA VIGENCIA DE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS.-	79
4.3.	DIFUSIÓN DE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS.-	86
4.4.	PRINCIPALES PROBLEMAS DE LOS CONTRIBUYENTES FRENTE AL PODER DE LA ADMINISTRACIÓN.-	87
CONCLUSIONES		100
RECOMENDACIONES		104
CAPÍTULO V		106
5.	PROPUESTA.....	106
BIBLIOGRAFÍA.....		111
ANEXOS.....		114

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla No.1.....	90
Tabla No.2.....	91
Tabla No.3.....	92
Tabla No.4.....	93
Tabla No. 5.....	94
Tabla No. 6.....	95
Tabla No. 7.....	96
Tabla No. 8.....	97
Tabla No. 9.....	98
Tabla No. 10.....	99

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico No.1.....	90
Gráfico No. 2.....	91
Gráfico No.3.....	92
Gráfico No. 4.....	93
Gráfico No. 5.....	94
Gráfico No. 6.....	95
Gráfico No. 7.....	96
Gráfico No. 8.....	97
Gráfico No. 9.....	98
Gráfico No. 10.....	99

RESUMEN EJECUTIVO

Dificultad del Sujeto Pasivo para interponer el Recurso Administrativo Tributario de Revisión ante el Servicio de Rentas Internas, cuando ya se ha iniciado en su contra el Proceso Administrativo de Ejecución

El Recurso de Revisión es un medio por el que los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias, buscan obtener de la Administración Tributaria una adecuada justicia ante errores en sus actuaciones o resoluciones. El modo en que este recurso es concebido en el ámbito Administrativo Tributario para los sujetos pasivos, es por intermedio de una insinuación; mas, no como un derecho de éstos, para que se rectifiquen las omisiones o equivocaciones en las que inquieren los funcionarios inferiores de las propias Administraciones Tributarias, pudiendo la administración aceptar o no dicha insinuación, si es denegado dicho recurso en la vía administrativa, no se tiene otra opción que impugnar dicha resolución emanada de la máxima autoridad de las Administraciones Tributarias ante la vía judicial, es decir ante los Tribunales Distritales de lo Fiscal, claro esta que en la mayoría de los casos presentados, se pide a los sujetos pasivos el afianzamiento de la obligación tributaria, representada esta por el 10% del importe del tributo determinado, con lo que se estaría limitando el ejercicio de un derecho de los contribuyentes y responsables de una obligación tributaria como es el de el libre acceso a la justicia y la gratuidad de esta, vulnerando un derecho consagrado por la Constitución de la República del Ecuador.

Palabras Claves:

RECURSO DE REVISIÓN

AFIANZAMIENTO FISCAL

IMPUGNACIÓN

RESOLUCIÓN

PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

ACCESO A LA JUSTICIA

ABSTRACT

Difficulties found by the Passive Subject to submit a Tax Judicial Review before the Internal Revenue Service, when an Execution Administrative Process has been started.

ABSTRACT

The Judicial Review is a means through which passive subjects of tax obligations seek obtaining from Tax Agency an adequate justice before errors in actuations and resolutions.

The way such a resource is granted in the Tax Administrative field for passive subject is through a suggestion, not like a right, intended to amend omissions or mistakes incurred by lower rank officials of Administrative Agencies. The agency management department can accept or not such a suggestion. In case the suggestion is disallowed through an administrative process, the only option is impugnation such a resolution pronounced by the maximum authority of Tax Commissions through a judicial demand; hence before Fiscal District Tribunals, of course, in most of cases filed, passive subjects are requested to support the tax obligation, which accounts 10% of the tax amount assessed, which would restrain right of taxpayers and those responsible for the tax obligation from free access to justice and free of cost, which in turn breaches the right provided in the Constitution of the Republic of Ecuador.

Keywords:

JUDICIAL REVIEW

FISCAL CONSOLIDATION

IMPUGNATION

EXECUTION ADMINISTRATIVE PROCESS

ACCESS TO JUSTICE

INTRODUCCIÓN

En lo que respecta al Derecho Tributario, es de primordial trascendencia, aquello referente a los reclamos y recursos de los cuales se ven asistidos todos los sujetos pasivos de una obligación tributaria, ya que éstos representan un derecho ante las posibles violaciones o abusos en los que pueden caer los funcionarios de las Administraciones Tributarias.

Entre estos recurso resalta el Recurso de Revisión, que al ser concebido de manera extraordinaria, ya que revisa las actuaciones y resoluciones de las propias Administraciones Tributarias, sea de oficio o como una insinuación de un sujeto pasivo este puede ser admitido a trámite o no por parte de la máxima autoridad de las diversas administraciones tributarias.

La problemática resalta a simple vista puesto que nuestro Código Orgánico Tributario, ha establecido al Recurso de Revisión como una simple insinuación por parte de los sujetos pasivos, no como un derecho pleno que se lo pueda ejercer para rever los actos y resoluciones de la administración tributaria. Es ostensible observar que los legisladores al desarrollar dicho recurso establecieron causales de procedencia y no procedencia para evitar la acumulación de procesos en las administraciones tributarias, pero al iniciarse con un Proceso Administrativo de Ejecución e insinuarse este recurso a la administración, hasta que sea la máxima autoridad la que emita una resolución motivada respecto a dicho recurso, la presentación de éste recurso no detiene el Proceso Coactivo que se lleve en contra del sujeto pasivo.

Otro de los problemas palpables de los sujetos pasivos es que al recibir la resolución del Recurso de Revisión, éstos no tiene más formas de impugnar en la vía administrativa; pero es en la vía judicial donde se presenta una forma de obtener justicia, sin embargo hay que indicar que para acceder a ésta hay que pagar un afianzamiento fiscal del 10% del importe del tributo, lo que cuarta el derecho de las personas a la libre y gratuita justicia, y quebranta varios de los principios del derecho tributario que favorecen a los sujetos pasivos.

CAPÍTULO I

1. LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

1.1. CONCEPTO.-

El tratadista (Cabanellas, 2006), en su Diccionario Jurídico Elemental se refiere al Recurso Administrativo como:

La reclamación que un particular, trate de persona individual o abstracta, formula contra un acto o resolución de la administración pública y ante ella, para solicitar su reforma, revocación o nulidad.

Cabe plantearlo ante el mismo órgano o funcionario que ha adoptado la medida o ha tomado una resolución en que se habla de recurso de reposición (o de reconsideración en términos un tanto neológicos y de cortesía excesiva), para que se deje sin efecto en grado mayor o menor, lo que se impugna; o el recurso Jerárquico (v), unas veces tras el trámite previo anterior o expedito en ciertas circunstancias ante el superior.

De la misma manera, (Gordillo, 1971, pág. 11), define al recurso administrativo como:

“Todos los remedios o medios de protección al alcance del administrado para impugnar los actos administrativos que lo afectan, y en general para defender sus derechos respecto al administración pública”.

Para (Andrade, 2011, pág. 79), en su libro Práctica Tributaria, conceptualiza al recurso administrativo de la siguiente manera:

El recurso es una acción o facultad del contribuyente o responsable de la obligación tributaria para oponerse o para hacer CAMBIAR LA EJECUCIÓN

DEL ACTO o de la resolución administrativa, fundado en hechos o en razones que den este efecto, también surge como propia determinación de oficio directa de la Administración, para corregir errores o modificar actuaciones inconvenientes de la misma.

El tratadista (Estrada, 1995, pág. 131), define al Recurso Administrativo de la siguiente manera:

Desde un punto de vista etimológico, la palabra recurso deriva del vocablo latín recursus (marca hacia atrás, acción y efecto de recurrir). Por lo que los recursos son los medios de impugnación que otorga la ley a las partes y a los terceros para que obtengan mediante ellos, la revocación o modificación de una resolución o acto administrativo.

El doctrinario (Nava & Quiroz, 2003, pág. 225), conceptualiza al Recurso Administrativo de la siguiente manera:

“Es la oportunidad legal y práctica que representa a fin de que la administración a través de su procedimiento revise, reflexione, reforme y corrija sus decisiones sometiénolas al derecho y al interés público que las orienta”.

De las definiciones antes detalladas, se puede concluir que Los Recursos Administrativos son mecanismos establecidos por la Ley, para que el sujeto pasivo (contribuyente o responsable) o un tercero afectado por una o varias resoluciones emanadas de la Administración Tributaria, puedan impugnarla por su afección a realizar prestaciones tributarias excesivas o contrarias a derecho, teniendo como objetivo detener la ejecución de dichas resoluciones. Surgen como una corrección para que la Administración modifique su proceder; debido a que estos se interponen y se resuelven ante la misma administración de la que emana el acto o resolución, convirtiéndose ésta en juez y parte de los mismos, otorgan la posibilidad a los particulares de poseer una garantía efectiva para el amparo ante una situación jurídica que lo afecte.

De la misma manera se puede concluir que no es indispensable que el recurrente tenga necesariamente la razón para interponer un Recurso; basta que el administrado reflexione

fundamentadamente, que un acto o resolución administrativo adolece de una falla, para poder ejercitar su derecho a recurrirlo, basta con cumplir con los requisitos normativamente establecidos para su procedencia y admisibilidad, si el particular en este caso se encontrara errado al realizar la impugnación no contravendrá al derecho general que tiene para presentar un Recurso.

1.2. NATURALEZA JURÍDICA.-

En el análisis de los recursos administrativos, es posible profundizar a través de distinto puntos de vista sobre su naturaleza jurídica, debido a las particularidades que presentan. Es decir, se caracterizan por varias formas en el ejercicio de esta. Entre los más sobresalidos que ha investigado la doctrina, encontramos que un recurso administrativo puede ser o bien un derecho, o un acto jurídico, o un medio de defensa.

- 1. El recurso es un derecho.-** Un recurso administrativo es considerado un derecho, cuando la persona (contribuyente o responsable) es notificada con un acto o resolución de la Administración Tributaria que afecta al administrado, pudiendo este sujeto impugnar dicho acto o resolución, en consecuencia el recurso es un derecho que nace en favor del administrado para refutar el acto o resolución de la administración pública que lo afecta. Dicho Derecho es consagrado por la (Constitución de la República del Ecuador), en su Art. 66 numeral 23, que prescribe: *“Art. 66.- Se conoce y garantiza a las personas: ...23. El derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas. No se podrá dirigir peticiones a nombre del pueblo...”*.
- 2. El recurso es un acto jurídico.-** En materia tributaria, la voluntad de un sujeto que interpone un recurso en sede administrativa, constituye un acto jurídico, pues el propósito del contribuyente o responsable radica en que la Administración Tributaria modifique o revoque un acto o resolución administrativa. La solicitud por la cual el sujeto pasivo interpone un recurso es considerado por la mayoría de tratadistas del derecho como un acto jurídico. Este acto por el que se reclama una pretensión o solicitud son el contenido del acto a recurrir.

3. El recurso es medio de defensa.- La primordial función que posee un recurso administrativo es la de componer un medio de defensa o amparo de los derechos del administrado (contribuyente o responsable) ante la Administración Tributaria. Es decir, dichos medios se han establecido en favor y beneficio del administrado, para oponerse a los abusos y las extralimitaciones de la Administración Tributaria.

En síntesis se concluye que los Recursos Administrativos poseen una naturaleza jurídica que pueden ser ejercitadas por los sujetos pasivos como un derecho, para refutar un acto o resolución administrativo; como un acto jurídico, pues el propósito es el de modificar o revocar un acto o resolución administrativa a través de otro acto administrativo; o como un medio de defensa, cuyo objetivo es el de amparar a los sujetos pasivos ante posibles abusos de la Administración Tributaria en un acto o resolución que los afecte.

La credibilidad y confianza por parte de los contribuyentes y responsables hacia la Administración Tributaria es casi nula en la actualidad, debido en gran parte a que en la absolución de los recursos interpuestos, la Administración Tributaria es juez y parte; y, que por ello los ciudadanos cada vez más acuden a los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario para que se resuelvan sus controversias con la Administración.

Es por ello que se le debe dotar al recurso administrativo de la categoría, la seriedad y la función para la cual fue creado, es decir, para examinar nuevamente con integridad e imparcialidad un acto o resolución dictada por la Administración Tributaria.

1.3. CLASE DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS.-

En lo que respecta a las clases de recursos, existen varios doctrinarios que clasifican a los Recursos desde un punto de vista general y un poco más específico al Derecho Administrativo. Tomando como punto de partida dos posiciones para clasificarlos:

- 1. La generalidad de los supuestos que pueden ser combatidos con los Recursos -criterio Material-; y,*

2. *La identidad o diversidad entre el órgano que dictó la resolución objetada y el que debe decidir sobre la objeción -criterio Jerárquico-. (Alvear, 1991, pág. 22)*

Por lo que para una mejor forma de estudio analizaremos la que se refiere a la generalidad de los supuestos que pueden ser combatidos con los Recursos (criterio material), atendiendo a este criterio de clasificación de los recursos estos se dividen en dos: Ordinarios y Extraordinarios.

a) Los Recursos Ordinarios.-

Son aquellos considerados con un carácter de normalidad dentro del marco jurídico procesal. Como indica el doctrinario (Guasp, 1968, pág. 712): *“el Recurso Ordinario no exige motivos para su interposición ni limita los poderes decisorios de quien lo dirime en relación de quien lo emitió”*.

Del mismo modo, (Palacio, 2000, pág. 581), manifiesta:

“Los Recursos Ordinarios comportan una mayor medida de conocimiento que acuerdan los tribunales –autoridades administrativas– competentes para conocer de ellos, teniendo por objeto el reparar cualquier irregularidad procesal –error in procedendo– o error de juicio –error in iudicando”.

El cumulo de conocimientos y decisiones del que están investidos las autoridades públicas encargados de solventar los recursos ordinarios (jueces o autoridades administrativas), no somete al interés de la parte recurrente, por el contrario el fin de un recurso es el de tutelar por el interés general garantizando la justicia y corrigiendo los errores de los actos públicos; no obstante, secundariamente el fin es el de tutelar el interés particular por parte del recurrente.

Por esto, algunos Recursos Ordinarios como el de Apelación no es menester que el reclamante fundamente su recurso, basta con su interposición únicamente. No obstante de ello existen Recursos tales como el de Reposición (eliminado del Código Orgánico Tributario), Aclaración o

Ampliación en los que sí es necesario fundamentar los recursos al momento de proponerlos, pues de lo contrario no sería admitida a trámite.

Los Recursos Ordinarios son ejercitados para obtener de la autoridad administrativa la aclaración, ampliación o enmienda en las deficiencias que contenga un acto o resolución administrativa; así como su reforma, modificación o derogación total.

Los efectos de la interposición de un Recurso Ordinario en materia procesal general, suspenden la ejecución del acto o resolución recurrida (efecto suspensivo); sin embargo, las sentencias o autos que causen ejecutoria forzosa por mandato de la ley, aun habiendo presentado un recurso tienen un efecto devolutivo, así lo consagra nuestro Código de Procedimiento Civil en su Art. 332.

Así tenemos entre los Recursos Ordinarios:

1. **La Aclaración.-** Recurso por el cual la misma autoridad que emitió el acto o resolución conoce el recurso por el cual se impugna dicho acto o resolución. Así el funcionario de la administración podrá aclarar su acto o resolución en la forma que le parezca que existió un motivo de duda sobre su decisión sin modificar el alcance de la misma.
2. **La Ampliación.-** Este Recurso Ordinario posee como finalidad compensar cualquier omisión en la que hubiesen incurrido en la resolución
3. **La Reforma.-** Recurso Ordinario que es analizado por la misma autoridad que emitió el acto o resolución impugnada. La Reforma tiene por propósito que el contenido de un acto o resolución pública sea modificado, en cuanto a su parte considerativa o decisoria.
4. **La Revocatoria.-** Del mismo modo que la Reforma, la Revocatoria tiende a que el acto o resolución impugnada sea extinguida en su totalidad, tiene carácter de Recurso únicamente en Derecho Procesal común, ya que en Derecho Administrativo es considerado como una de

las posibles pretensiones que se busca con el Recurso de Reposición o con el de Apelación, es decir, carece de autonomía institucional.

5. La Reposición.- Recurso Ordinario propio del Derecho Administrativo suprimido del Código Orgánico Tributario, es aquel que se formula ante la misma autoridad administrativa emisora del acto o resolución materia de la impugnación, para lograr que tal autoridad lo revoque, reforme o sustituya.

6. La Apelación.- Basada en el antiguo principio de las Dos Instancias¹, la Apelación es aquella vía de impugnación ordinaria por medio de la cual, una parte solicita que el superior jerárquico revise la actuación del inferior o subordinado, pretendiendo su revocación, reforma o sustitución. Al igual que ocurre con la Reposición, el carácter ordinario de la Apelación no coloca restricciones a la motivación y finalidad de la acción del recurrente, debiendo guardarse únicamente las formalidades propias de procedencia previstas en las normas.

b) Los Recursos Extraordinarios.-

Por medio de los Recursos Ordinarios se pone fin a los procesos comunes de impugnación, consiguiendo que los actos administrativos o sentencias judiciales alcancen firmeza y autoridad de cosa juzgada. No obstante, estas actuaciones decisorias, luego de haber sido revisadas por la instancia de alzada definitiva, pueden contener errores de hecho o de derecho.

Los Recursos Extraordinarios tienen como característica primordial que estos proceden contra ciertos actos o resoluciones administrativos en casos expresamente señalados por la Ley. En el análisis de la naturaleza jurídica de los Recursos Extraordinarios hay que destacar que no son una instancia de defensa o impugnación adicional para los particulares, debido a que:

1. Estos recursos se los otorga con carácter excepcional, por circunstancias previstas de antemano por la ley.

¹ Criterio primigenio del control de los actos públicos, en virtud del cual, es necesaria la existencia de dos niveles de funcionarios, donde el superior esté en capacidad de revisar y corregir, del ser el caso, los errores del inferior.

2. La autoridad administrativa que conoce y resuelve sobre un Recurso Extraordinario, estudia las causales alegadas por el reclamante. Por lo que no vislumbra circunstancias no alegadas por el recurrente.
3. Esta clase de Recursos pueden ser iniciados por petición de un sujeto que se siente perjudicado, y también por la de la propia Administración también conocida como de oficio.
4. Este recurso no es interpuesto; por el contrario se lo insinúa, quedando en la facultad de la autoridad el iniciar o no el Recurso.

Por lo tanto se concluye que los Recursos Extraordinarios son establecidos para que la propia administración vigile por la legalidad, corrección y justicia de sus actos; mas, no como un medio o forma de impugnación. Del mismo modo, los Recursos Extraordinarios se caracterizan por operar solo en contra de actos, resoluciones o sentencias firmes y pasadas en autoridad de cosa juzgada, esto es, cuando hayan alcanzado una definición que las torne invulnerables a cualquier medida procesal de carácter ordinario.

De manera general se puede visualizar que los Recursos Extraordinarios no rompen la firmeza de los actos o resoluciones que se impugna. Sin embargo, en algunas ocasiones y con el propósito de evitar posibles perjuicios que la ejecución de estos puede ocasionar, se ha establecido una caución para suspender la ejecución de tales efectos. Esta es una solución de vía doble, ya que con la caución se garantiza a su vez los efectos lesivos que eventualmente puede comportar el rompimiento de la firmeza del acto o resolución recurrida. Todo esto deviene de la naturaleza jurídica extraordinaria de este tipo de impugnación.

Finalmente, hay que tener muy en claro que en la mayoría de los casos; si bien el interés particular del recurrente, es el antecedente para que opere la impugnación extraordinaria, esta se otorga y tramita en razón del interés público, con un doble propósito, este es por una parte la defensa del derecho objetivo (imperio del Derecho); y, por otra la corrección de las actuaciones públicas (justicia).

La concesión de un Recurso Extraordinario no impide que el acto, resolución o sentencia impugnada se cumpla. Excepto que la cosa juzgada formal se ve afectada por la tramitación de estos Recursos, más no la firmeza. No obstante lo anterior, ha sido señalado que en ciertos casos y bajo ciertas circunstancias la autoridad a quien corresponde conocer y resolver el recurso tiene la facultad legal de disponer que se suspenda la ejecución de los efectos del acto o resolución impugnada.

Se han establecido principalmente dos tipos de Recursos Extraordinarios, a saber:

- a) **La Casación.**-Por medio de este recurso de impugnación extraordinario, el agraviado persigue que una autoridad judicial de un nivel superior (Corte Nacional) examine la providencia o sentencia y corrobore la presencia de errores en su contenido, que la hagan contraria al derecho objetivo, con el propósito de corregirlos.

Su naturaleza jurídica es extraordinaria, pues posee características limitantes en tres aspectos:

- En cuanto a las sentencias que pueden ser objeto de él, sólo se otorga para algunas sentencias dictadas por Cortes Provinciales, por los Tribunales Distritales de lo Fiscal y de lo Contencioso Administrativo resuelven puntos esenciales no controvertidos en el juicio, ni decididos en el fallo, o contradicen lo ejecutoriado.
- Las causales que sirven para que las sentencias puedan ser impugnadas, son señaladas por el Art. 3 de la Ley de Casación dispone que el Recurso sólo podrá fundarse en las siguientes causales:

1ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva;

2da. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, cuando hayan viciado el proceso de nulidad insanable o provocado

indefensión, siempre que hubieren influido en la decisión de la causa y que la respectiva nulidad no hubiere quedado convalidada legalmente;

3ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la sentencia o auto;

4ta. Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ella todos los puntos de la Litis; y,

5ta. Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.

- Las facultades del juzgador de Casación en el examen y decisión del Recurso, no examina errores de la sentencia que el recurrente no acuse ni causales que la ley no contemple.

b) **La Revisión.**-Puntualmente el Recurso Extraordinario de Revisión es bordado desde el punto de vista tanto jurisdiccional como administrativo.

Entrena (Cuesta, 1999, pág. 283), al Recurso de Revisión como aquel que: *“se interpone contra los actos administrativos firmes –legislaciones procesales generales también lo prevén para impugnar sentencias–, basándose en los motivos tasados en el Derecho Positivo”*. (Ramírez, 1986, pág. 369), añade a lo anteriormente señalando que: *“el Recurso de Revisión se constituye en una derogación al principio de la Irrevocabilidad de la Cosa Juzgada –así como también al principio de Estabilidad de los actos administrativos–, por lo que éste Recurso sólo opera en circunstancias muy especiales legalmente previstas”*. (Alessandri, 1937, pág. 76), aporta un elemento adicional definiendo a la Revisión como: *“el Recurso Extraordinario que se concede para invalidar las sentencias firmes ganadas injustamente en los casos expresamente señalados por la ley”*.

Por medio del Recurso Extraordinario de Revisión se impugnan sentencias, actos o resoluciones administrativas firmes y ejecutoriadas, procede en casos expresamente señalados por la Ley, su resolución es competencia de la autoridad judicial o administrativa superior. La administración también podrá operar este recurso de oficio; en estos casos el funcionario inferior informara a la máxima autoridad sobre la instauración de la revisión en

una actuación pública. Insinuada la Revisión es potestad de la máxima autoridad el iniciar o no el proceso.

En lo que respecta al Derecho Tributario, los actos y las resoluciones administrativas emanadas de las diversas Administraciones Tributarias (Central, Seccional y de Excepción), son susceptibles de los siguientes recursos previstos por el Código Orgánico Tributario, en la misma instancia administrativa.

Estos recursos son los previstos en el Libro II, Capítulo IV titulado De los recursos administrativos del (Código Orgánico Tributario), que en su Art. 140 nos enumera dos tipos de recursos, prescribiendo lo siguiente:

Art. 140.- Clases de recursos.- Las resoluciones administrativas emanadas de la autoridad tributaria, son susceptibles de los siguientes recursos, en la misma vía administrativa:

1. De revisión por la máxima autoridad administrativa que corresponda al órgano del que emanó el acto, según los artículos 64, 65 y 66 de este Código; y,

2. De apelación en el procedimiento de ejecución.

- a) **Recurso de Revisión.-** Este Recurso va a ser mejor estudiado en el punto siguiente de la presente tesis. Pero por premisa podemos exponer que este recurso se lo presenta por quien se siente afectado por un acto o resolución que tienen el carácter de firmes o ejecutoriados ante el jerárquico superior de cualquiera de las Administraciones Tributarias (Central, Seccional o de Excepción) de quien emana el acto o resolución impugnada.
- b) **Recurso de Apelación.-** En Derecho Tributario este recurso, es utilizado en el procedimiento administrativo de ejecución (proceso por el cual la Administración Tributaria inicia el cobro de una o más obligaciones tributarias debidas por el sujeto pasivo). Pudiendo el recurrente solicitarlo en cualquier momento de dicho proceso, a los jueces de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario (hoy Salas Especializadas de las Cortes Provinciales de Justicia), pues esta es una función a ellos otorgada, así lo prescribe el Art. 222 numeral 3 (Código Orgánico Tributario):

Art. 222.- Otros asuntos de su competencia.- Corresponde también al Tribunal Distrital de lo Fiscal el conocimiento de los siguientes asuntos: ... 3. De los recursos de apelación de providencias dictadas en el procedimiento de ejecución, en los casos de los artículos 176, 191 y 209; y, de los recursos de nulidad, en los determinados en los ordinales 1, 2 y 3 del artículo 207;...

- c) **Recurso de Queja.**-El Recurso de Queja en Derecho Tributario, se ejercita por el sujeto pasivo cuando este ante un reclamo o petición no reciba respuesta o no fuere atendido en los plazos previstos por las leyes, por parte de un funcionario o dependencia administrativa tributaria, puede presentar su queja ante la autoridad jerárquica superior, quien notificará al funcionario contra quien se presenta la queja en el plazo de tres días, luego emitirá su resolución en los cinco días subsiguiente. Así lo dispone el Art. 141 del (Código Orgánico Tributario), que manifiesta:

Art. 141.- Queja ante el superior jerárquico.- El contribuyente o responsable y todo el que presente una reclamación o petición ante un funcionario o dependencia de la administración tributaria, y no fuere atendido en los plazos legales, sin perjuicio de su derecho a formular la acción que corresponda por silencio administrativo, podrá presentar su queja ante la autoridad administrativa jerárquicamente superior, la que correrá traslado de ella al funcionario contra el que se la formula por el plazo de tres días, y con la contestación o en rebeldía, dictará resolución en los cinco días subsiguientes.

Aparte de estos recursos existe otro que no es tomado como tal, por el Art. 140 del Código Orgánico Tributario, este es el Recurso de Nulidad reglado por el Art. 139 íbidem pues como manifiesta (Andrade, 2011, pág. 80):

... la nulidad ..., es propiamente otro recurso más, el Código Tributario no los nomina en tres porque seguramente acude a la distinción de estos recursos, ya que el de nulidad es para los actos administrativos y los otros dos solo para resoluciones, sin considerar que la resolución es también un acto de la Administración.

El Recurso de Nulidad, mejor llamado en el Código Orgánico Tributario como Invalidez de los actos administrativos en su Art. 139 ibídem, nos indica que los actos o decisiones sobre un reclamo o consulta administrativos pueden contener errores, que pueden ser nulos, esta nulidad se puede demandar ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario (actualmente Sala Especializada de la Corte Provincial de Justicia).

El Art. 139 del (Código Orgánico Tributario), dispone:

Art. 139.- Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos:

1. Cuando provengan o hubieren sido expedidos por autoridad manifiestamente incompetente; y,

2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstatado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.

Los recursos podrán ser interpuestos por los reclamantes o cualquier persona que se sienta afectada o posea un interés directo, ante una resolución Administrativa Tributaria de única o instancia definitiva. El recurso tiene que ser presentado por escrito reuniendo los requisitos establecidos en el Art. 119 del Código Orgánico Tributario, que en resumen son: designación de la autoridad administrativa ante quien se formula; nombres completos del compareciente, el derecho por el que lo hace, número de Registro Único de Contribuyentes RUC o número de la cédula de ciudadanía, en su caso; indicación del domicilio para notificaciones; mención del acto administrativo impugnado con los respectivos fundamentos de hecho y de derecho; petición o pretensión que se formule; y, firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que la patrocine. Además de esto el peticionario podrá aparejar la pruebas que estime pertinentes o solicitar un plazo para hacerlo.

1.4. RECURSO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO DE REVISIÓN.-

1.4.1. Características.-

Para analizar este recurso, se comenzara exponiendo que este es un Recurso Extraordinario del Derecho Administrativo; en lo que respecta al área del Derecho Tributario, es un medio de impugnación de actos administrativos firmes o resoluciones ejecutoriadas; emanadas de las Administraciones Tributarias (Central, Seccionales y de Excepción), este proceso puede ser iniciado por insinuación de la parte afectada o por oficio como lo dispone el Artículo 103 numeral 8 del (Código Orgánico Tributario), que prescribe:

*Art. 103.- Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria:
...8. Revisar de oficio sus propios actos o resoluciones, dentro del tiempo y en los casos que este Código prevé;...*

Por cuanto el Recurso de Revisión, es un recurso extraordinario, no establece plazos para la iniciación o duración del proceso administrativo, garantiza el debido proceso, por cuanto dispone de la existencia de notificaciones a los interesados y términos probatorios, si el caso lo amerita.

1.4.2. Causales de procedencia y de no procedencia.-

El (Código Orgánico Tributario), en su Artículo 143 manifiesta y expone en forma concisa lo que es el Recurso de Revisión:

Del recurso de revisión

Art. 143.- Causas para la revisión.- El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o

resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos:

- 1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;*
- 2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;*
- 3. Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada;*
- 4. Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el artículo 167 del Código de Procedimiento Civil, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad;*
- 5. Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución; y,*
- 6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución.*

Para (Murillo F.): “el Código Tributario ha contemplado causales expresas para limitar la capacidad de revisión de los actos, toda vez que ésta implica un enfrentamiento entre dos principios jurídicos básicos: de legalidad y de seguridad jurídica”.

Es así que dicho artículo en su primera causal, expone que es procedente el Recurso de Revisión cuando los actos o resoluciones de la Administración Tributaria (Central, Seccional o de Excepción) poseen un error de hecho o de derecho evidente, siendo estos verificados y justificados por un informe jurídico previo, dicho informe es abordado por el Artículo 144. Esta causal es la más utilizada por parte de los sujetos pasivos (contribuyentes y responsables) para impugnar un acto o resolución de la Administración Tributaria, pues cubre varias como los errores en el procedimiento o en juicio.

Respecto a la segunda causal de este artículo, la que manifiesta en resumen que cuando aparecieran documentos importantes con posterioridad a la expedición del acto o resolución, que hayan sido ignorados en el expediente administrativo. Hay que tener en cuenta que este Recurso al ser Extraordinario posee como elemento fundamental, que la vigilancia a la legalidad de un acto o resolución puede ser corregida si dichos documentos son de primordial importancia para revisar tales actos o resoluciones.

En lo concerniente a la causal tercera, cuarta y quinta del artículo citado; tienen en común la legalidad con la que se expide dichos actos o resoluciones. Pues la causal tercera, indica que los actos y resoluciones expedidos en base a documentos declarados nulos por un notario o por una sentencia judicial ejecutoriada, son susceptibles de dicho Recurso. Así también, las causales cuarta y quinta poseen en común el elemento de la falsedad; la causal cuarta se basa en la falsedad de documentos públicos o privados; mientras que la causal quinta trata de la falsedad testimonial, basada en prueba testimonial que sirvió de fundamento para la expedición de un acto o resolución.

En cuanto a la cláusula sexta del artículo en mención, esto es que exista sentencia judicial, en contra del funcionario que hubiera cometido un delito materia del acto o resolución que es fundamento del Recurso de Revisión.

Las causales de improcedencia, están previstas en el Artículo 145 del (Código Orgánico Tributario), que prescribe:

Art. 145.- Improcedencia del recurso.- No procede el recurso de revisión en los siguientes casos:

1. Cuando el asunto hubiere sido resuelto por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los funcionarios y empleados de la administración;

2. Cuando desde la fecha en que se dictó el acto o resolución hubieren transcurrido tres años, en los casos de los numerales 1, 2, 3 y 4, del artículo 143;

3. Cuando en los casos de los numerales 5 y 6 del mismo artículo, hubieren transcurrido treinta días, desde que se ejecutorió la respectiva sentencia y siempre que hasta entonces no hubieren transcurrido cinco años desde la notificación de la resolución o del acto de que se trate;

4. Cuando, habiendo sido insinuado por el afectado directo no fundamentare debidamente la existencia de cualquiera de las causales del artículo 143 en la que estos habrían incurrido; y,

5. Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la administración tributaria respectiva.

En síntesis, nos expone porque no es procedente el Recurso de Revisión, manifestándonos en su primera causal, que no es válido la interposición de dicho recurso cuando este haya sido resuelto por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, no obstante de las responsabilidades a tenientes a los funcionarios de la administración.

La segunda causal, indica claramente que no es viable el recurso, si han pasado tres años desde la emisión del acto o resolución, en los casos de: evidente error de hecho o derecho, si aparecieren documentos de valor trascendental que no fueron tomados en cuenta, que los documentos base del acto o resolución han sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada o por un notario; cuando los documentos, sean públicos o privados, son declarados falsos por la autoridad competente.

La tercera causal de improcedencia del recurso, muestra que en los casos de falso testimonio y delitos cometidos por los funcionarios de la administración que sirvieron para la expedición de un acto o resolución, hubieren transcurrido treinta días desde que se ejecutorió la sentencia que declara el falso testimonio o delito; y, no hubieran transcurrido más de cinco años desde la notificación de la resolución o acto que se trate.

La causal cuarta, nos señala que no procede dicho recurso si este no ha sido debidamente fundamentado en alguna de las causales de procedencia de dicho Recurso (Artículo 143 del Código Orgánico Tributario).

Y la última de las causales nos revela que no procede el Recurso de Revisión, si este ha sido expedido por resolución de la máxima autoridad, de las distintas Administraciones Tributarias (en el caso de la Administración Tributaria Central, el Director o los Jefes Regionales del Servicio de Rentas Internas; en el caso de la Administración Tributaria Seccional, los Prefectos o Alcaldes; y, en el caso de la Administración Tributaria de Excepción, las autoridades a las que expresamente la Ley señale).

1.4.3. Trámite del Recurso.-

Como se explicó en puntos anteriores, este recurso inicia ya sea a petición de parte o de oficio por parte de la Administración Tributaria (indicado en los Deberes de la Administración, Artículo 103 numeral 8); si es del caso, en el que se lo realiza mediante petición este deberá reunir necesariamente los requisitos establecidos en el Artículo 119 del Código Orgánico Tributario que en resumen indica: la designación de la autoridad administrativa ante quien se formula el reclamo; nombres completos del compareciente, o el derecho por el que lo hace, así como el número de cédula ciudadanía o Registro Único de Contribuyentes RUC; la mención del acto administrativo que se impugna o recurre, con los respectivos fundamentos de hecho y de derecho expuestos de forma clara y sucinta; la petición o pretensión que se aspira; y, la firma del compareciente , representante o procurador conjuntamente con la firma del abogado patrocinador.

Inherente al trámite del Recurso de Revisión, este es expuesto en el Artículo 144 (Código Orgánico Tributario), que expresa:

Art. 144.- Tramitación del recurso.- Cuando la autoridad competente tuviere conocimiento, por cualquier medio, que en la expedición de un acto o resolución se ha incurrido en alguna de las causales del artículo anterior, previo informe del Departamento Jurídico, si lo hubiere, o de un abogado designado para el efecto, dispondrá la instauración de un expediente sumario con notificación a los interesados, siempre y cuando se trate de cuestiones que requieran de la presentación o actuación de pruebas. Si el recurso se refiere a cuestiones de puro derecho no se requerirá la apertura del referido expediente sumario. El sumario concluirá dentro del término fijado por la administración tributaria el cual no será menor a cinco días ni mayor a veinte días, dentro de los cuales se actuarán todas las pruebas que disponga la administración o las que presenten o soliciten los interesados.

Por lo que del citado Artículo podemos concluir, que una vez presentada la insinuación por parte de los sujetos pasivos o si la propia Administración Tributaria actúa de oficio, y es ostensible que en la expedición de un acto o resolución administrativos se han incurrido en alguna de las seis causales de procedencia, y no esta inmiscuido en una de las cinco causales de improcedencia, luego del informe previo del Departamento Jurídico, dispondrá la instauración de un expediente sumario con notificación a los interesados, siempre que estos requieran de la presentación o actuación de pruebas. Si dicho recurso es solicitado por la causal primera del Artículo 143 del Código Orgánico Tributario (errores de hecho o derecho) no es necesario dicho informe. Dicho sumario concluirá en los términos fijados por las Administraciones Tributarias, la cual no será inferior a cinco días ni superior a veinte días, dentro de las que se actuarán las pruebas que disponga la Administración o las que presenten los recurrentes.

No obstante de esto la propias Administraciones Tributarias en cualquier momento, dentro de los plazos de prescripción, podrán rectificar errores aritméticos o de cálculo en los procesos de determinación o en sus resoluciones, así lo prevé el Artículo 146 del Código Orgánico Tributario.

Concluido el sumario, le corresponde a la autoridad administrativa tributaria correspondiente, emanar una resolución motivada en ejercicio de su Facultad Resolutiva de conformidad a lo

establecido en el Artículo 69 del Código Orgánico Tributario, y motivando dicha resolución o acto en lo establecido por el Artículo 81 del cuerpo legal citado, en el plazo de noventa días, en la que confirmará, invalidará, modificará o sustituirá el acto o resolución materia del Recurso de Revisión, así lo establece el Artículo 147 del ibídem.

1.4.4. Presunción de legitimidad y ejecutoriedad de la Resolución del Recurso de Revisión.-

Las resoluciones que se dictaminen en los recursos de revisión, gozan de la presunción de legitimidad y ejecutoriedad, sin que exista otro recurso en la vía administrativa, pero si en la contencioso tributaria. Así lo manifiesta el Artículo 148 del Código Orgánico Tributario en concordancia con los Artículos 82 inciso 1, 83 y 84 ibídem.

1.4.5. Impugnación de la Resolución del Recurso de Revisión.-

Como se ha explicado anteriormente, el Recurso de Revisión es conocido por las máximas autoridades de cada una de la diferentes Administraciones Tributarias, por lo tanto la resolución que estos emitan ya no es susceptible de ningún otro recurso en la vía administrativa, pero la persona que se sienta afectada por dicha resolución del recurso de revisión, posee la facultad de utilizar la vía judicial.

En el campo tributario es competente para conocer la impugnación de la resolución sobre un recurso de revisión el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario (Sala Especializada de las Cortes Provinciales de Justicia), es decir que la potestad de conocer y resolver las controversias entre la Administración y los contribuyentes, responsables o terceros, es exclusiva de los jueces de dicho tribunal. Así lo manifiesta el Artículo 217 del (Código Orgánico Tributario):

Art. 217.- Concepto y límites de la jurisdicción.- La Jurisdicción contencioso tributaria consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se

deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario.

El juicio de impugnación es concebido por la necesidad de amparar los derechos lesionados por la emisión de una resolución de última instancia de la Administración Tributaria, y pretender que los actos o resoluciones de la administración se encuadren en lo determinado por la ley.

Las acciones objeto de impugnación son las constantes en el Artículo 220 del (Código Orgánico Tributario), que prescribe:

Art. 220.- Acciones de impugnación.- El Tribunal Distrital de lo Fiscal es competente para conocer y resolver de las siguientes acciones de impugnación, propuestas por los contribuyentes o interesados directos:

1a. De las que formulen contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes;

2a. De las que se propongan contra los mismos actos indicados en el ordinal anterior, sea por quien tenga interés directo, sea por la entidad representativa de actividades económicas, los colegios y asociaciones de profesionales, o por instituciones del Estado, cuando se persiga la anulación total o parcial, con efecto general, de dichos actos;

3a. De las que se planteen contra resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación o de facilidades de pago;

4a. De las que se formulen contra un acto administrativo, por silencio administrativo respecto a los reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en este Código;

5a. De las que se propongan contra decisiones administrativas, dictadas en el recurso de revisión; 6a. De las que se deduzcan contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales;

7a. De las que se presenten contra resoluciones definitivas de la administración tributaria, que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido o del pago en exceso; y,

8a. De las demás que se establezcan en la ley.

Bueno de las acciones antes descritas, que se pueden impugnar ante el Juez de lo Contenciosos Tributario de conformidad a lo establecido en el Artículo 229 del Código Orgánico Tributario, señalando en síntesis que las personas que se creyeran afectadas por una resolución de última instancia por parte de la Administración Tributaria, podrá impugnarla ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal dentro de veinte días contados desde el siguiente día a su notificación si residen en el Ecuador, o de cuarenta días si residieren en el exterior.

Es menester señalar la forma como inicia la tramitación del juicio de impugnación ante una resolución de un recurso de revisión, para la cual se indica que es necesario la presentación de la demanda que debe ser clara y con los requisitos expresados en el Artículo 231 ibídem que en síntesis expresa: nombres y apellidos de la persona natural demandante, o expresar a nombre o representación de quien se lo hace, debiendo necesariamente hacer constar los nombres completos del representado, o la denominación de la persona jurídica, con indicación del domicilio tributario; la mención de la resolución o acto que se impugna con los respectivos fundamentos de hecho y derecho, expuestos con claridad y precisión; la petición o pretensión concreta que se formula; la designación de la autoridad demandada, es decir, de quien emitió el acto o resolución impugnada, además del lugar donde debe ser citado; la cuantía de la reclamación; domicilio judicial para notificaciones; y, la firma del compareciente con indicación del número de la cédula de identidad y del registro único de contribuyentes, según corresponda, y la firma de su abogado defensor.

Recibida la demanda se procede al sorteo para radicar la competencia en una de las salas de cualquiera de los Tribunales Distritales de lo Contenciosos Fiscal. Así la primera providencia que emana del Juez de Sustanciación del Tribunal, será aquella por la que califica la

demandad en la cual revisa que dicha demanda reúna los requisitos legales. Haciendo que se cite con el contenido de la demanda a la Autoridad Tributaria para que la conteste en el término de quince días así lo dispone el Artículo 243 ibídem.

Vencido dicho plazo, con o sin la contestación de la demanda por parte de la Administración Tributaria, abrirá el termino de prueba por diez días que culminados estos, con la evacuación de las pruebas por parte de los sujetos pasivos, la Administración Tributaria o el Juez del Tribunal, dictara sentencia conforme a lo establecido en el Artículo 273 del Código Orgánico Tributario.

CAPÍTULO II

2. PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

2.1. CONCEPTO.-

Como indica (Andrade, 2011, pág. 65 y 66), el proceso de ejecución administrativo es:

Una de las actividades más importantes de la Administración Tributaria es la recaudación de los tributos, la cual se cumple una vez que la obligación se halla plenamente determinada y liquidada por la autoridad competente, y ésta procede a la EMISIÓN DE UN TÍTULO DE CRÉDITO u orden de cobro, documento que sirve de fundamento para que la Administración, ejerciendo el poder coercitivo o la fuerza que le confiere la ley como expresión de la voluntad soberana, procede a ejecutar los actos necesarios para obtener el cobro de estos créditos, actuaciones que naturalmente se hallan fijadas en las leyes respectivas.

Como expresa el tratadista (Baquerizo & Caicedo Castillo, 2009, pág. 62), acerca del proceso de ejecución, como un camino en el que la Administración:

Basados en el ejercicio de su facultad recaudadora, aplican la fuerza coercitiva del aparato estatal mediante un procedimiento meramente administrativo, no jurisdiccional.

El apremio que caracteriza a la coactiva tiene por finalidad el pago de lo que se les deba y que se consigue aun mediante embargo y remate de bienes de propiedad de los sujetos pasivos, esto es, de los administrados.

Por lo que en síntesis definiremos al proceso administrativo de ejecución como: el accionar más primordial de la Administración Tributaria, cuyo objetivo es recaudar los tributos de manera coercitiva amparados en lo establecido por la ley (cuando el deudor no ha cumplido con su prestación de manera voluntaria), cuando se cumplen los presupuesto legales de la obligación

tributaria, es decir, que se determine y liquide; para lo cual emite un título de crédito u orden de cobro, documento que sirve de base para el cobro de las respectivas obligaciones tributarias debidas. Inclusive la propia Administración Tributaria puede pedir el embargo y posterior remate de los bienes de los sujetos pasivos para el cobro de tales deudas.

2.2. NATURALEZA JURÍDICA DEL PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.-

Como se precisó en el apartado anterior, la naturaleza jurídica del proceso administrativo de ejecución posee un demarcado tinte coercitivo por parte de la Administración Tributaria, pues como una de las facultades inherentes a ellas está la determinación, verificación, recaudación de los tributos legalmente debidos por los sujetos pasivos.

El Proceso Administrativo de Ejecución, posee como uno de sus elementos, que dicha jurisdicción coactiva es ejercitada por las entidades de las diversas Administraciones Tributarias (Central, Seccional o de Excepción), cuyo propósito es el de hacer efectivas las obligaciones legalmente causadas a favor del erario público, a través de cualquier medio inclusive embargando bienes muebles o inmuebles que cubran las deudas de los sujetos pasivos para su posterior remate de conformidad con las normas legales.

2.3. SOLEMNIDADES.-

El procedimiento administrativo de ejecución debe poseer varios requisitos solemnes y sustanciales, para que no adolezcan de nulidad; estas solemnidades son las previstas por el Artículo 165 del Código Orgánico Tributario, que en resumen manifiestan:

- La legal intervención del funcionario ejecutor (funcionario de la Administración Tributaria a quien se lo designa a través de resolución y se le otorga la competencia para realizar el cobro por una obligación tributaria).

- Legitimidad de personería del coactivado, es decir, que el sujeto pasivo debe indicar la forma legal por la que comparece dentro de dicho proceso, sea por sus propios derechos, por representación de uno de los sujetos pasivos, o a través de procuración judicial, respaldándose en documentos que demuestren su representación legal.
- Existencia de la obligación tributaria de plazo vencido, cuando se hayan concedido facilidades de pago, referente a las obligaciones tributarias pendientes de pago por la firma de un convenio en el que se conceden facilidades para el pago. Adicionalmente, si requerido el deudor para el pago de cualquiera de los dividendos en mora, no los realizare en el plazo de ocho días, se considerará por concluida la concesión de facilidades y se proseguirá o instruirá el procedimiento coactivo y ejecutarán las garantías rendidas.
- Título de crédito valido, o también conocida como la orden de cobro previo al ejercicio de la acción coactiva, es un documento que cumple con ciertos requisitos y en el que consigna la obligación tributaria del deudor (contribuyente o responsable).
- Citación con el auto de pago, es decir, que el funcionario ejecutor hará conocer al sujeto pasivo sobre su deuda con la Administración Tributaria para que la pague o dimita bienes dentro de tres días contados posteriormente a la citación; de no hacerlo, se embargarán bienes equivalentes al total de la deuda por el capital, intereses y costas. Esta citación se la hace con el fin de que el sujeto pasivo tenga derecho a la defensa y se respete el derecho al debido proceso consagrado en la Constitución de la República del Ecuador en su Artículo 76, caso contrario este será un motivo de nulidad.

2.4. TÍTULOS DE CRÉDITO.-

(Yupangui, 2010, pág. 59), define al Título de Crédito de la siguiente manera: *“Orden de cobro previo al ejercicio de la acción coactiva. Documentos previstos de ciertos requisitos en los que se hace constar la obligación del Deudor”*.

De lo anteriormente descrito sintetizaremos al título de crédito como el documento previsto de solemnidades sustanciales legales en el cual consta la obligación tributaria del deudor.

2.4.1. Características.-

El (Código Orgánico Tributario), en su Artículo 149, nos muestra cómo se emite un título de crédito:

Art. 149.- Emisión.- Los títulos de crédito u órdenes de cobro se emitirán por la autoridad competente de la respectiva administración, cuando la obligación tributaria fuere determinada y liquida, sea a base de catastros, registros o hechos preestablecidos legalmente; sea de acuerdo a declaraciones del deudor tributario o a avisos de funcionarios públicos autorizados por la ley para el efecto; sea en base de actos o resoluciones administrativas firmes o ejecutoriadas; o de sentencias del Tribunal Distrital de lo Fiscal o de la Corte Suprema de Justicia, cuando modifiquen la base de liquidación o dispongan que se practique nueva liquidación.

Por multas o sanciones se emitirán los títulos de crédito, cuando las resoluciones o sentencias que las impongan se encuentren ejecutoriadas.

Mientras se hallare pendiente de resolución un reclamo o recurso administrativo, no podrá emitirse título de crédito.

Analizando el Artículo antes citado, podemos expresar que el título de crédito u orden de cobro posee como características:

- Que lo emite una autoridad competente de la Administración Tributaria;
- La Administración Tributaria es quien determina y liquida la obligación tributaria en base a la información de catastros, registros o hechos, de acuerdo a las declaraciones de los sujetos pasivos o por medio de funcionarios autorizados por la ley; en base a los actos o resoluciones firme o ejecutoriadas, o por medio de sentencia del Tribunal Distrital de lo fiscal o la Corte Nacional de Justicia, si modifica la liquidación o dispone una nueva liquidación.

- Se emiten títulos de crédito por multas o sanciones cuando las resoluciones o sentencias que las impongan se encuentren ejecutoriadas.
- Si existe pendiente una resolución por un reclamo o recurso administrativo, no puede emitirse un título de crédito.

La liquidación y determinación de las obligaciones tributarias por mandato legal corresponde a la Administración Tributaria (sujeto activo), reflejada a través del "Acta de Determinación" o por medio de la emisión de la liquidación de Pago o por diferencias en la declaración o resolución. Esta liquidación o determinación también puede ser realizada por parte del contribuyente o responsable de la obligación a través de la correspondiente declaración que se presenta en el tiempo, en la forma y con los requisitos exigidos por la ley, una vez que se configure el hecho generador de la obligación tributaria; misma que de acuerdo a lo prescrito por el Artículo 107 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, este constituirá documento suficiente para el inicio de la respectiva acción coactiva.

2.4.2. Requisitos.-

Referente a los requisitos con los que debe cumplir el Título de Crédito, estos se hallan dispuestos en el Artículo 150 del (Código Orgánico Tributario), que señala:

Art. 150.- Requisitos.- Los títulos de crédito reunirán los siguientes requisitos:

- 1. Designación de la administración tributaria y departamento que lo emita;*
- 2. Nombres y apellidos o razón social y número de registro, en su caso, que identifiquen al deudor tributario y su dirección, de ser conocida;*
- 3. Lugar y fecha de la emisión y número que le corresponda;*
- 4. Concepto por el que se emita con expresión de su antecedente;*
- 5. Valor de la obligación que represente o de la diferencia exigible;*
- 6. La fecha desde la cual se cobrarán intereses, si éstos se causaren; y,*
- 7. Firma autógrafa o en facsímile del funcionario o funcionarios que lo autoricen o emitan.*

La falta de alguno de los requisitos establecidos en este artículo, excepto el señalado en el numeral 6, causará la nulidad del título de crédito.

El Artículo antes citado, en síntesis podemos señalar que: quien lo emite es un funcionario designado por resolución de cualquiera de las Administraciones Tributarias; del mismo modo, debe consignarse de manera clara los nombres completos o la razón social con su respectivo número de Registro Único de Contribuyentes o de ser el caso el número de cédula de ciudadanía o cualquier documento por el que se identifique al deudor tributario, y si es posible se hará constar la dirección del deudor; así mismo, este título de crédito deberá contar con la fecha, lugar y número de emisión; el concepto es decir, porque tributo u obligación tributaria se lo emite con expresión de su antecedente; el valor o importe de la obligación o la diferencia que exista en caso de un tributo; la fecha desde que se iniciará con el cobro de impuestos; y, por último la firma autógrafa o facsímile del funcionario que lo emite.

De no cumplirse con alguno de los requisitos antes descritos a excepción del numeral 6 del Artículo 150 antes citado, son motivos de nulidad, que pueden ser demandados a través de la Acción Directa según lo establece el Artículo 221 numeral 3 del (Código Orgánico Tributario), que indica:

Art. 221.- Acciones directas.- Igualmente, el Tribunal Distrital de lo Fiscal es competente para conocer y resolver de las siguientes acciones directas que ante él se presenten:

...3a. De las de nulidad del procedimiento coactivo por créditos tributarios que se funden en la omisión de solemnidades sustanciales u otros motivos que produzcan nulidad, según la ley cuya violación se denuncie. No habrá lugar a esta acción, después de pagado el tributo exigido o de efectuada la consignación total por el postor declarado preferente en el remate o subasta, o de satisfecho el precio en el caso de venta directa, sin perjuicio de las acciones civiles que correspondan al tercero perjudicado ante la justicia ordinaria;...

2.4.3. Notificación.-

La definición de notificación según el (Código Orgánico Tributario), en su Artículo 105 indica:

Art. 105.- Concepto.- La notificación es el acto por el cual se hace saber a una persona natural o jurídica el contenido de un acto o resolución administrativa, o el requerimiento de un funcionario competente de la administración en orden al cumplimiento de deberes formales.

Del mismo modo el Artículo 107 al 114 ibídem no expresa las formas de notificación: que pueden ser en forma personal, a través de boleta, por correo certificado o servicios de mensajería, por la prensa, por oficio en casos permitidos por el Código Orgánico Tributario, a través de casilla judicial si señala el sujeto pasivo, por correspondencia postal mediante correo público o privado, mediante notificación si el deudor se acercare a las oficinas de la administración tributaria, en el caso de personas jurídicas, sociedades o empresas sin personería jurídica, podrá ser efectuada en el establecimiento donde se ubique el deudor tributario y será realizada a éste, a su representante legal, a cualquier persona expresamente autorizada por el deudor, al encargado de dicho establecimiento o a cualquier dependiente del deudor tributario, igualmente existe notificación tácita cuando la personas a quien debió notificarse y no lo hizo presenta o efectúa algún acto o gestión que demuestra su conocimiento; y, a través de medios electrónicos.

La notificación de un título de crédito al sujeto pasivo, permite que este pueda conocer de la emisión de dicho acto administrativo, así como de la cuantía del proceso de determinación o verificación si existieren diferencias entre lo debido y lo pagado. Notificado el deudor, éste tiene ocho días para pagar la deuda; sin embargo, el sujeto pasivo o deudor podrá presentar un reclamo formulando observaciones, únicamente al título o derecho de emisión, lo que produce que se detenga el proceso coactivo hasta la resolución de dicho reclamo. Así se encuentra establecido por el Artículo 151 ibídem.

2.4.4. Opciones del sujeto pasivo.-

El sujeto pasivo una vez que ha sido notificado con un título de crédito, puede tener las siguientes opciones:

- a) Pagar la deuda dentro de los ocho días subsiguientes a la notificación.
- b) Presentar un reclamo formulando observaciones únicamente al título de crédito o del derecho para su emisión, lo cual suspenderá el proceso coactivo por parte de la Administración Tributaria.
- c) Solicitar a la Administración Tributaria la compensación o facilidades de pago.

Al solicitar la compensación está se hará de conformidad con lo prescrito por los Artículos 51 y 52 del Código Orgánico Tributario, es decir, se compensarán total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidos por la autoridad administrativa competente o, en su caso, por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, siempre que dichos créditos no se hallen prescritos y los tributos respectivos sean administrados por el mismo organismo. De igual manera con créditos de un contribuyente contra el mismo sujeto activo, por títulos distintos del tributario, reconocidos en acto administrativo firme o por sentencia ejecutoriada, dictada por órgano jurisdiccional.

Si el sujeto pasivo solicitara facilidades de pago, la autoridad para concederlas es la misma que tiene competencia para conocer los reclamos en única y definitiva instancia (Máxima autoridad de cada Administración Tributaria).

La petición de facilidades de pago por parte de los contribuyentes o responsables se fundará en los requisitos establecidos para el reclamo en el Artículo 119 del Código Orgánico Tributario a excepción del numeral 4 además, los siguientes señalados por el Artículo 152 del mismo cuerpo legal:

1. Indicación clara y precisa de las obligaciones tributarias, contenidas en las liquidaciones o determinaciones o en los títulos de crédito, respecto de las cuales se solicita facilidades para el pago;
2. Razones fundadas que impidan realizar el pago de contado;
3. Oferta de pago inmediato no menor de un 20% de la obligación tributaria y la forma en que se pagaría el saldo; y,
4. Indicación de la garantía por la diferencia de la obligación, en el caso especial del artículo siguiente.

No se concederán facilidades de pago sobre los tributos percibidos y retenidos por agentes de percepción y retención, ni para las obligaciones tributarias aduaneras.

La autoridad tributaria competente de las diferentes administraciones tributarias, al aceptar la petición que obedezca con los requisitos señalados, mediante resolución motivada, ordenará que el interesado pague en ocho días la cantidad ofrecida de contado, y concederá, el plazo de hasta seis meses, para el pago de la diferencia, en dividendos periódicos que señale. No obstante, la máxima autoridad del sujeto activo correspondiente, previo informe único y de última instancia, podrá conceder para el pago de esa diferencia plazos hasta de dos años, siempre que se ofrezca cancelar en dividendos mensuales, trimestrales o semestrales, la cuota de amortización gradual que comprendan tanto la obligación principal como intereses y multas a que hubiere lugar, de acuerdo a la tabla que para el efecto se elabore; que no se desatienda el pago de los tributos del mismo tipo que se causen posteriormente; y, que se constituya de acuerdo con el Código Orgánico Tributario, garantía suficiente que respalde el pago del saldo.

Presentada la solicitud de facilidades para el pago, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución que se hubiere iniciado; en caso contrario, no se lo podrá iniciar, debiendo atender el funcionario ejecutor a la resolución que sobre dicha solicitud se expida. Al efecto, el interesado entregará al funcionario ejecutor, copia de su solicitud con la fe de presentación respectiva. Así lo establece el Artículo 153 *ibídem*.

Negada expresa o tácitamente la petición de compensación o de facilidades para el pago, el sujeto pasivo solicitante podrá asistir en acción contenciosa ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal. Para impugnar la negativa expresa o tácita de facilidades para el pago, para lo cual deberá consignar el 20% ofrecido de contado y presentar la garantía prevista en el inciso segundo del artículo 153. De acuerdo con lo prescrito en el Artículo 154 ibídem.

El consentimiento de facilidades de pago, tanto por resolución administrativa como por sentencia del Tribunal Distrital de lo Fiscal o de la Corte Nacional de Justicia, se concebirá condicionada al cumplimiento estricto de los pagos parciales determinados en la concesión de las mismas. Consecuentemente, si requerido el deudor para el pago de cualquiera de los dividendos en mora, no lo hiciere en el plazo de ocho días, se tendrá por terminada la concesión de facilidades y se continuará o iniciará el procedimiento coactivo y ejecutará las garantías rendidas.

2.5. AUTO DE PAGO.-

Para que la Administración Tributaria ejerza su potestad de cobrar los tributos debidos, se ha establecido el proceso de la ejecución coactiva al amparo de lo establecido en el Artículo 157 del Código Orgánico Tributario, que en esencia indica: que para el cobro de los créditos tributarios comprendidos en ellos intereses, multas y otros recargos le corresponden a las Administraciones Tributarias Central y Seccional de conformidad con los Artículos 64 y 65 ibídem respectivamente. En cuanto a la Administración Tributaria de Excepción, esta debe ser prevista por la ley, así lo expresa el Art. 66 ibídem. Estas Administraciones Tributarias gozarán de la acción coactiva, que se funda en la legal emisión de títulos de crédito, cumpliendo para esto con los requisitos y solemnidades prescritas en los Artículos 149 y 150 del Código Orgánico Tributario; o de ser el caso en los procesos de liquidación o determinación en los que exista resolución en firme o ejecutoria de obligación tributaria. Para la ejecución coactiva son hábiles todos los días, excepto los feriados señalados por la ley.

Esta acción es ejercida en forma privativa por los respectivos funcionarios recaudadores (recaudadores especiales) de las administraciones tributarias y, a su falta, por el que le sigue en

jerarquía dentro de la respectiva oficina, quien califica la excusa o impedimento del titular, conforme lo prescribe los Artículos 158 y 159 ibídem.

Cabe señalar que según lo dispuesto por el Artículo 160 del (Código Orgánico Tributario), prescribe:

Art. 160.- Orden de Cobro.- Todo título de crédito, liquidación o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, que no requieran de la emisión de otro instrumento, lleva implícita la orden de cobro para el ejercicio de la acción coactiva.

El Auto de pago es el acto por el que inicia el procedimiento de ejecución, este se da cuando el sujeto pasivo deudor de una obligación tributaria, no ha pagado en los ocho días posteriores a la notificación del título de crédito, por lo que el funcionario ejecutor de cualquiera de las Administraciones Tributarias dicta el auto de pago, ordenando que el deudor o sus garantes o ambos, paguen la deuda o dimitan bienes dentro de tres días posteriores a la citación del Auto de Pago, previniéndoles que de no hacerlo se procederá con el embargo de bienes equivalentes al monto de la deuda intereses y costas. Así lo establece el Artículo 161 del Código Orgánico Tributario.

El inciso segundo del Artículo 161 ibídem establece que actuará en estos procedimientos de ejecución como secretario el titular de la oficina recaudadora correspondiente; y, por excusa o falta de éste, uno ad-hoc que designará el ejecutor. Finalmente, si el ejecutor o secretario no fueren abogados, deberá designarse uno que dirija la ejecución, quien percibirá los honorarios que la ley determine.

2.5.1. Notificaciones.-

Para cumplir con lo dispuesto por la norma legal y que el auto de pago posea una validez jurídica, es imprescindible que este sea notificado al deudor o coactivado o a su representante legal, ya sea en persona o mediante tres boletas dejadas en días distintos en el domicilio

tributario del deudor fijado en el Registro Único de Contribuyentes RUC, y cumpliendo con los requisitos señalados por el Artículo 108 y 109 del Código Orgánico Tributario (Notificación personal y por boletas respectivamente).

La citación que se realiza por la prensa se da en los casos en que es dirigida a herederos o personas cuya individualidad o residencia sea difícil establecer, esta se realizará en tres días distintos, en uno de los diarios de mayor circulación del lugar, la misma que surtirá efecto diez días posteriores a la última publicación.

Las providencias y actuaciones posteriores a la citación con el auto de pago, se notificarán al coactivado o su representante, siempre que hubieren señalado un domicilio especial para tal efecto.

Un punto trascendental a denotar es el hecho de que con la citación del Auto de Pago, se interrumpe la prescripción de la obligación y la acción de cobro, de acuerdo a lo preestablecido por el Artículo 56 del mismo Código. El plazo para alegar la prescripción es de cinco años, tiempo en el cual la Administración Tributaria podrá en muchas de las ocasiones determinar liquidar o verificar las obligaciones tributarias por parte de los sujetos pasivos, dicha prescripción debe ser alegada por quien pretende beneficiarse de ella ya que no se la declara de oficio.

El funcionario ejecutor podrá ordenar medidas precautelatorias con el objetivo de cobrar la acreencia a favor de la Administración Tributaria, conjuntamente en el mismo auto de pago o posteriormente; el arraigo o la prohibición de ausentarse, el secuestro, la retención o la prohibición de enajenar bienes.

Al respecto cabe indicar una definición sobre que son las medidas precautelatorias, expresando lo señalado por la (Enciclopedia Jurídica Omeba, 1982, pág. 228): *“prevención, disposición; prevención a su vez, equivale a conjunto de precauciones y medidas tomadas para evitar un riesgo...En el campo jurídico, se entiende como tales a aquellas medidas que el legislador ha dictado con el objeto de que la parte vencedora no quede burlada en su derecho”*.

El sujeto pasivo coactivado puede solicitar la cancelación o levantamiento de las medidas cautelares, a cambio de una caución en dinero efectivo, de constituirse una fianza bancaria, una fianza personal de terceros, una póliza de fidelidad o cualquier otra autorizada, cuya cuantía y plazo para otorgarla serán establecidos por los jueces del Tribunal Distrital de lo Contenciosos Tributario, de acuerdo a lo prescrito por el Artículo 248 del Código Orgánico Tributario.

Si se da el caso en que el sujeto pasivo se viera afectado por la imposición de una de las medidas cautelares antes descritas, podrá impugnar la legalidad de las mismas, y si se llegaren a determinar que dichas medidas fueron emitidas en contra de las disposiciones legales, el funcionario ejecutor responderá por los daños causados al sujeto pasivo, sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar.

2.5.2. Opciones del sujeto pasivo.-

El sujeto pasivo al ser citado con el auto de pago, tiene las siguientes opciones:

- Pagar la deuda o dimitir bienes equivalentes a la deuda.
- Presentar un recurso de revisión.
- Presentar una demanda de nulidad al proceso administrativo de ejecución ante el Juez del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario. Para lo cual es menester que exista la omisión de solemnidades sustanciales, que produzcan la nulidad.
- Presentar un juicio de excepciones al proceso administrativo de ejecución.

2.5.3. Juicio de Excepciones.-

Como manifiesta el doctrinario (Cabanellas, 2006), en su Diccionario Jurídico Elemental, la Excepción consiste:

... En Derecho Procesal, título o motivo que como medio de defensa, contradicción o repulsa, alega el demandado para excluir, dilatar o enervar la acción o demandada del actor; por ejemplo, el haber sido juzgado el caso, el estar pagada la deuda, el haber prescrito la acción, el no ser él la persona contra la cual pretende demandarse, etc. ...

En el Derecho Tributario, si el sujeto pasivo no paga la deuda y formula excepciones al proceso administrativo de ejecución este tendrá que guardar relación con alguna de las causales previstas en el Artículo 212 del Código Orgánico Tributario, lo cual tendrá como efecto la suspensión del proceso de ejecución, sea que lo resuelve el funcionario ejecutor de la Administración Tributaria o según resolución de los Jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en la vía judicial.

El Artículo 212 del (Código Orgánico Tributario), manifiesta:

Art. 212.- Excepciones.- Al procedimiento de ejecución de créditos tributarios sólo podrán oponerse las excepciones siguientes:

- 1. Incompetencia del funcionario ejecutor;*
- 2. Ilegitimidad de personería del coactivado o de quien hubiere sido citado como su representante;*
- 3. Inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal;*
- 4. El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida;*
- 5. Extinción total o parcial de la obligación por alguno de los modos previstos en el artículo 37 de este Código;*
- 6. Encontrarse en trámite, pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión;*

7. Hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora de alguno de los dividendos correspondientes;

8. Haberse presentado para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan;

9. Duplicación de títulos respecto de una misma obligación tributaria y de una misma persona; y,

10. Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito; por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión, o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento.

A decir de las excepciones antes descritas, la primera concerniente a la incompetencia del funcionario ejecutor, esta puede ser descrita por la falta de delegación, mediante resolución de la máxima Autoridad de la Administración Tributaria en ámbitos como el territorial, el funcional, etc.

La segunda causal de excepción, referente a la ilegitimidad de personería del coactivado o quien hubiere sido citado como su representante, tiene que ver con la calidad con la que comparece el coactivado en el proceso administrativo de ejecución, debiendo ser citado el representante legal de ciertas personas jurídicas o en el caso de ser persona natural por sus propios y personales derechos.

La tercera y cuarta causal son muy claras, la primera de estas concerniente a que el sujeto pasivo puede alegar que no existe obligación tributaria pues la actividad que éste realiza no está contemplada por ninguna ley o siendo prevista por una norma legal se encuentra exenta de pago; y, la segunda de estas es la alegación de que el sujeto pasivo citado no es el deudor directo ni el responsable de la obligación exigida.

La quinta causal tiene su sustento en la cancelación total o parcial de la obligación por cualquiera de los modos de extinción de la obligación tributaria como son: la solución o pago, la compensación, la confusión, la remisión y la prescripción de la acción de cobro.

La sexta y séptima causal concernientes la primera de ellas, a la falta de resolución de un reclamo o recurso en la vía administrativa referente al título o derecho para su emisión; la posterior relacionada con la tramitación de facilidades de pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora alguno de los dividendos correspondiente.

La octava causal manifiesta que de haberse presentado demanda ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal impugnando una resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan.

La novena causal referente a la duplicidad de títulos sobre una misma obligación tributaria y una misma persona.

Y la causal décima, que declara la nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por la falsificación de los títulos de crédito; por la inobservancia de las normas que rigen la emisión, o simplemente por la falta de los requisitos legales que afecten la validez del título o procedimiento.

El juicio de excepciones no podrá ser propuesto por el sujeto pasivo, cuando a decir de las causales segunda, tercera y cuarta del Artículo 212 del Código Orgánico Tributario, estas hubieren sido discutidas y resueltas en la vía administrativa o contenciosa. Así lo prevé el Artículo 213 ibídem.

Las excepciones son presentadas ante el funcionario ejecutor, dentro de veinte días, contados desde el siguiente día hábil al de la notificación del auto de pago con lo cual se suspenderá el procedimiento de ejecución, pero si fueran presentadas extemporáneamente aun existiendo afianzamiento de las obligaciones estas serán desechadas por parte del funcionario ejecutor. Así lo prescribe el Artículo 214 ibídem en concordancia con el Artículo 285 del mismo cuerpo legal.

Si el funcionario ejecutor se negare a recibir el escrito por el que se interponen excepciones al proceso administrativo de ejecución, este podrá ser presentado ante cualquier autoridad administrativa o judicial, quien dispondrá que se notifique en veinticuatro horas al ejecutor el mencionado escrito, con la fe de presentación respectiva. Del mismo modo, podrá presentarse directamente el escrito ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, el presidente de este organismo dispondrá, que mediante Secretaría General se notifique la presentación de excepciones, mediante oficio al funcionario ejecutor conforme lo dispuesto por el Artículo 214 y 279 del Código Orgánico Tributario.

En el supuesto caso de que el funcionario ejecutor se negare a recibir el escrito de excepciones o lo retardare injustificadamente, o notificado no suspendiere el proceso administrativo de ejecución, el perjudicado (contribuyente o responsable) podrá presentar recurso de queja ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, el que sancionara según la gravedad de la falta, con una multa de veinte a cuatrocientos dólares, sin perjuicio de ordenar la destitución del funcionario ejecutor en caso de reincidencia.

Si se demanda excepciones ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal se observara lo dispuesto por los artículos 214 y 215 del Código Orgánico Tributario, por lo que el funcionario ejecutor remitirá copias del proceso coactivo en el plazo de cinco días, con todos los documentos anexos y las excepciones con sus observaciones. En la misma providencia que ordene la remisión al Tribunal Distrital de lo Fiscal, o por oficio, el funcionario ejecutor señalará domicilio para sus notificaciones.

Si ninguna de las excepciones propuestas corresponde a las señaladas en el artículo 212, o si el excepcionante no las aclarare o complete en el plazo que se le hubiere concedido para el efecto, la respectiva sala del tribunal las rechazará de plano, sin más sustanciación.

Recibidas las copias y más documentos del procedimiento administrativo de ejecución, el Ministro de Sustanciación del Tribunal Distrital de lo Fiscal mandará notificar al excepcionante y al ejecutor el particular. También notificara de las excepciones a la autoridad administrativa de la que proviene la orden de emisión del título de crédito, con quien deba contarse en la causa y en el domicilio que señale, concediéndole el plazo de cinco días, para que, de estimarlo necesario, las conteste. Vencido el plazo indicado, con la contestación o sin ella, se concederá a las partes el plazo de cinco días para la presentación de pruebas.

Vencido el término probatorio y evacuadas las diligencias pedidas por las partes o las que el tribunal hubiere dispuesto se pronunciará sentencia. Si existiese vicios referentes al título de crédito o al procedimiento de ejecución y fueren subsanables, como los errores de hecho que no conlleven la nulidad, se ordenará en la sentencia que la autoridad correspondiente verifique la enmienda y que, efectuada, se continúe la ejecución.

Si de la proposición de las excepciones o de la tramitación de éstas, se manifestare la intención de retrasar la ejecución, en la sentencia que las deseche, se condenará en costas al excepcionante y podrá imponérsele, una multa de veinte a ochocientos dólares de los Estados Unidos de América.

Es conveniente aclarar que la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Recursos del Estado, establece que para proponer el Juicio de Excepciones, es necesario pagar el valor total de la obligación más un diez por ciento, situación inconstitucional que se analizará más adelante.

2.6. EMBARGO.-

2.6.1. Características.-

El (Instituto de Estudios Fiscales, 2009, pág. 57), define al embargo de la siguiente manera:

Es el acto procesal mediante el cual se busca inmovilizar comercial y jurídicamente el bien que es propiedad del deudor con el fin de que quede fuera del comercio e impedir toda negociación o acto jurídico sobre dicho bien... En estas condiciones, el Estado solo podrá disponer del bien por medio del recaudador especial, quien autoriza la venta o adjudicación a terceros o su restitución jurídica a su legítimo propietario. Para el embargo la administración contará con el auxilio de la fuerza pública y de las autoridades civiles.”

De conformidad con lo preestablecido en el Artículo 166 del Código Orgánico Tributario, si el sujeto pasivo coactivado no pagara su deuda o no hubiere demitido bienes después del término señalado en el auto de pago, o si la dimisión fuere maliciosa; o los bienes estuvieren situados fuera del Ecuador o no alcanzaren para cubrir el crédito, el ejecutor ordenará el embargo de los bienes que señale, prefiriendo en su orden: dinero, metales preciosos, títulos de acciones y valores fiduciarios; joyas y objetos de arte, frutos o rentas; los bienes dados en prenda o hipoteca o los que fueren materia de la prohibición de enajenar, secuestro o retención; créditos o derechos del deudor; bienes raíces, establecimientos o empresas comerciales, industriales o agrícolas.

Para declarar el embargo de bienes inmuebles, el funcionario ejecutor de la Administración Tributaria obtendrá los certificados de avalúo catastral del registrador de la propiedad donde se hallen dichos bienes inmuebles. Practicado el embargo, notificará a los acreedores, arrendatarios o titulares de derechos reales que aparecieren del certificado de gravámenes, para los fines consiguientes.

Así también no son embargables los bienes señalados en el Artículo 1634 del Código Civil (Los sueldos de los funcionarios y empleados públicos, sin embargo, tanto los sueldos como las remuneraciones a que se refiere este ordinal, son embargables para el pago de alimentos debidos por ley; el lecho del deudor y de su familia, así como la ropa necesaria para el abrigo de todas estas personas; los libros relativos a la profesión del deudor, hasta el valor de ochocientos dólares de los Estados Unidos de América, y a elección del mismo deudor; máquinas e instrumentos de que se sirve el deudor para la enseñanza de alguna ciencia o arte, hasta dicho valor y sujetos a la misma elección; uniformes y equipos de los militares, según su arma y grado; utensilios del deudor artesano o trabajador del campo, necesarios para su trabajo individual; artículos de alimento y combustible que existan en poder del deudor, en la cantidad necesaria para el consumo de la familia durante un mes; propiedad de los objetos que el deudor posee fiduciariamente; derechos cuyo ejercicio es enteramente personal, como los de uso y habitación; bienes raíces donados o legados con la expresión de no embargables, patrimonio familiar; y, demás bienes que leyes especiales declaren inembargables). No obstante de estos los muebles de uso indispensable del deudor y de su familia, excepto los que se reputen suntuarios, a juicio del ejecutor; los libros, máquinas, equipos, instrumentos, útiles y más bienes muebles indispensables para el ejercicio de la profesión, arte u oficio del deudor, sin limitación; y, las máquinas, enseres y semovientes, propios de las actividades industriales, comerciales o

agrícolas, cuando el embargo parcial traiga como consecuencia la paralización de la actividad o negocio; pero en tal caso, podrán embargarse junto con la empresa misma.

Para ejecutar el secuestro y posterior embargo a una empresa esta se practicará con la intervención de un alguacil y depositario judicial para el efecto; si en el caso de embargar empresas comerciales, industriales o agrícolas, el funcionario ejecutor, bajo su responsabilidad, a más del alguacil y depositario, nombrará un interventor quien actuará como gerente, administrador o propietario adjunto, para lo cual dicho interventor deberá ser un profesional en administración o auditoría o experiencia en actividades intervenidas, se le otorga las facultades para que el negocio intervenido marche de manera normal y se recaude la deuda tributaria. Cancelado el crédito tributario cesará la intervención. El interventor rendirá cuenta detallada y oportuna de su gestión y tendrá derecho a percibir los honorarios que el funcionario de la coactiva señale, honorarios que serán a cargo de la empresa intervenida.

El embargo de un crédito se practicará mediante notificación de la orden al deudor del coactivado, para que se abstenga de pagarle a su acreedor y lo efectúe al ejecutor. El deudor del ejecutado, notificado de retención o embargo, es responsable solidariamente del pago de la obligación tributaria del coactivado, si dentro de tres días de la notificación no pusiere objeción admisible, o si el pago lo efectúa a su acreedor con posterioridad a la misma. Consignado ante el ejecutor el valor total del crédito embargado, se declarará extinguida la obligación tributaria y se dispondrá la inscripción de la cancelación en el registro que corresponda; no obstante de eso, si sólo se consigna el saldo que afirma adeudar, el recibo de tal consignación constituirá prueba.

En todos los casos de embargo las autoridades civiles y la fuerza pública se encuentran en la obligación de prestar los auxilios que los funcionarios recaudadores les soliciten para el ejercicio de su función. Si el deudor, sus representantes o terceros no abrieren las puertas de los inmuebles en donde estén o se presuma que existen bienes embargables, el ejecutor ordenará el descerrajamiento para practicar el embargo, previa orden de allanamiento y bajo su responsabilidad. Si se aprehendieren muebles o cofres donde se presuma que existe dinero, joyas u otros bienes embargables, el alguacil los sellará y los depositará en las oficinas del ejecutor, donde será abierto dentro del término de tres días, con notificación al deudor o a su representante; y, si éste no acudiere a la diligencia, se designará un experto para la apertura que se realizará ante el ejecutor y su secretario, con la presencia del alguacil, del depositario y de

dos testigos, de todo lo cual se dejará constancia en acta firmada por los concurrentes y contiene el inventario de los bienes que son entregados al depositario.

El embargo decretado por jueces ordinarios o especiales, no impedirá el embargo dispuesto por el ejecutor en el procedimiento coactivo; pero éste oficiará al juez respectivo para que notifique al acreedor que hubiere solicitado tales medidas, a fin de que haga valer sus derechos como tercerista, si lo quisiere. El depositario judicial de los bienes secuestrados o embargados los entregará al depositario designado por el funcionario de la coactiva o los conservará en su poder a órdenes de éste, si también fuere designado depositario por el ejecutor. Cuando el crédito tributario no tuviere preferencia; el ejecutor podrá intervenir en la tramitación judicial como tercerista coadyuvante.

Las providencias de secuestro, embargo o prohibición de enajenar, decretadas por los jueces ordinarios o especiales, subsistirán no obstante el embargo practicado en la coactiva, si el embargo administrativo fuere cancelado antes de llegar a remate, se notificará al juez que dispuso la práctica de esas medidas para los fines consiguientes. Realizado el remate y ejecutoriado el auto de adjudicación, se tendrán por canceladas las medidas preventivas o de apremio dictadas por el juez ordinario un especial, y para la efectividad de su cancelación, el ejecutor mandará notificar por oficio el particular al juez que ordenó tales medidas y al registrador que corresponda.

Los embargos practicados en procedimientos coactivos de una administración tributaria, no podrán cancelarse por embargos decretados posteriormente por funcionarios ejecutores de otras administraciones tributarias, aunque se invoque la preferencia. No obstante, estas administraciones tendrán derecho para intervenir como terceristas coadyuvantes en aquel proceso coactivo y a hacer valer su prelación luego de satisfecho el crédito del primer ejecutante.

Los acreedores particulares de un coactivado, podrán intervenir como terceristas coadyuvantes en el procedimiento coactivo, desde que se hubiere decretado el embargo de bienes hasta antes del remate, acompañando el título en que se funde, para que se pague su crédito con el sobrante del producto del remate. El pago de estos créditos procederá, cuando el deudor en escrito presentado al ejecutor, consienta expresamente en ello, siempre que no existan terceristas tributarios.

En el conflicto de la preferencia de créditos tributarios y otros que no lo sean, se resolverá dicha controversia por el funcionario ejecutor. Esta decisión podrá apelarse, dentro de tres días para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal. Si el conflicto surge entre acreedores no tributarios, respecto del sobrante del remate, el ejecutor pondrá en conocimiento del juez competente de su jurisdicción y lo depositará a la orden de éste, en una de las instituciones del sistema financiero, con notificación a los interesados.

La tercería excluyente de dominio es propuesta presentando el título que justifique la propiedad o por intermedio del juramento, hacerlo en un plazo no menor de diez días ni mayor de treinta, que el funcionario ejecutor concederá para el efecto. La tercería excluyente presentada con título de dominio o propiedad, suspende el procedimiento administrativo de ejecución hasta que el Tribunal Distrital de lo Fiscal la resuelva, salvo que el ejecutor prefiera embargar otros bienes del deudor, en cuyo caso cancelará el primer embargo y proseguirá el procedimiento coactivo. Si se la dedujere con protesta de presentar el título posteriormente, no se suspenderá la coactiva; pero si llegare a verificarse el remate, no surtirá efecto ni podrá decretarse la adjudicación, mientras no se deseche la tercería.

Siempre que se deseche una tercería excluyente, se condenará al tercerista al pago de las costas que hubiere causado el incidente y al de los intereses calculados al máximo convencional, sobre la cantidad consignada por el postor, cuya oferta hubiere sido declarada preferente. Estos valores beneficiarán a dicho postor y se recaudarán por apremio real, dentro del mismo procedimiento coactivo. De aceptar la tercería excluyente, el Tribunal Distrital de lo Fiscal ordenará la cancelación del embargo y la restitución de los bienes aprehendidos a su legítimo propietario; y en su caso, la devolución de la cantidad consignada con la oferta por el mejor postor.

2.7. REMATE.-

2.7.1. Características.-

Una vez realizado el embargo por parte del funcionario ejecutor, se procede al avalúo realizado por peritos de los bienes aprehendidos, para la cual se contara con la presencia del depositario, quien suscribirá el avalúo y realizara las observaciones pertinentes de ser el caso.

Si se trata de bienes inmuebles, el avalúo realizado por el perito o los peritos, no podrá ser inferior al último avalúo practicado por el municipio donde se ubicare dicho bien, a no ser que se impugne el avalúo por una razón justificada.

Tratándose del avalúo de títulos de acciones de compañías o fiducias, esta no podrá ser inferior a las cotizaciones de la Bolsa de Valores, al momento de realizarlo. De no existir avalúo por parte de la Bolsa de Valores, los peritos determinarán su valor, previos los estudios que correspondan.

El funcionario ejecutor designará un perito para el avalúo de los bienes embargados, con el que se conformará el coactivado o nominará el suyo dentro de dos días de notificado. Los peritos designados deberán ser profesionales o técnicos de reconocida probidad, o personas que tengan vastos conocimientos sobre los bienes objeto del avalúo y preferentemente que se encuentren domiciliados en el lugar en que se tramita la coactiva. El ejecutor señalará día y hora para que el o los peritos designados a través de juramento se posesionen, haciendo constar en la misma providencia el plazo que se les concede para la presentación de sus informes, dicho plazo no será mayor a cinco días salvo excepciones.

De no existir conveniencia entre los informes periciales, el funcionario ejecutor designará un tercer perito, pero no es su obligación atenerse, contra su propia persuasión, al criterio de los peritos, y podrá aceptar a su arbitrio cualquiera de los tres informes, o señalar un valor promedio que esté cercano a los avalúos oficiales o cotizaciones del mercado.

Si el embargo es sobre dinero propiedad del deudor, el pago se realizara con el dinero aprehendido y finalizará el procedimiento coactivo, si el valor es suficiente para cancelar la obligación tributaria, sus intereses y costas. Caso contrario, continuará por la diferencia. Si la aprehensión se realiza sobre bienes o valores fiduciarios y la ley permite la cancelación con ellos de obligaciones tributarias se procede de la misma forma que en el embargo de dinero, previendo las formalidades pertinentes. Si no fuere permitida esa forma de cancelación, los bienes y efectos fiduciarios embargados, serán negociados en la Bolsa de Valores, y su producto se imputará en pago de las obligaciones tributarias ejecutadas. De no obtenerse dentro de treinta

días la venta de estos valores en la Bolsa correspondiente, se efectuará el remate en la forma común.

Una vez establecidos los valores de los bienes embargados, el funcionario ejecutor fijará día y hora para el remate, la subasta o la venta directa, en su caso; señalamiento que se publicará por tres veces, en días distintos, a través de la prensa, en la forma y con los requisitos establecidos en el Artículo 111 del Código Orgánico Tributario. En dichos avisos no deberá constar el nombre del deudor sino la descripción de bienes, su avalúo y más datos que el funcionario ejecutor estime necesarios.

Para postular en un remate la base es de las dos terceras partes del avalúo de los bienes a rematarse en el primer señalamiento; y la mitad, en el segundo.

2.7.2. Remate de bienes inmuebles.-

Llegado el día del remate, tratándose de bienes inmuebles, maquinarias o equipos que constituyan una instalación industrial, de naves o aeronaves, las ofertas se presentarán de quince a dieciocho horas, ante el Secretario de la coactiva, quien pondrá al pie de cada una la fe de presentación correspondiente.

Las posturas se presentarán por escrito y contendrán los siguientes requisitos: nombres y apellidos del postor; el valor total de la postura, la cantidad que se ofrece de contado, y el plazo y forma de pago de la diferencia; domicilio especial para notificaciones; y, la firma del postor. A falta de fijación de domicilio esta no anulará la postura; sin embargo, no se notificarán al postor las providencias respectivas.

No son admisibles las posturas que sean acompañadas de por lo menos el 10% del valor de la oferta, en dinero efectivo, cheque certificado o cheque de gerencia de banco a la orden de la autoridad ejecutora o de la respectiva Administración Tributaria acreedora; tampoco las que, en

el primer señalamiento, ofrezcan menos de las dos terceras partes del avalúo de los bienes a rematarse, o la mitad en el segundo, ni las que fijen plazos mayores de cinco años para el pago del precio.

En los tres días posteriores al remate, el funcionario ejecutor inspeccionará la legalidad de las posturas presentadas, y calificará el orden de preferencia de las admitidas, teniendo en cuenta la cantidad, plazos y demás condiciones describiéndolas con claridad y precisión. Si hubiere más de un postor, se volverá a señalar día y hora para que tenga lugar una subasta entre los postores admitidos, para adjudicar los bienes rematados al mejor postor.

Si no hubiere más que un postor, se procederá a la calificación y adjudicación.

El día y hora señalados en la convocatoria, el ejecutor concederá a los postores concurrentes quince minutos para que mejoren sus ofertas, hasta por tres veces consecutivas quienes intervendrán verbalmente. La inasistencia del postor a la subasta ratificará su oferta; y a falta de todos ellos, en caso de igualdad de ofertas, se decidirá por la suerte y de lo actuado en la subasta se dejará constancia en acta suscrita por el ejecutor, el actuario y los interesados que quisieren hacerlo.

En los tres días siguientes a la presentación de la postura única, o del día señalado para la subasta, el funcionario ejecutor resolverá cual es la mejor postura, prefiriendo la que satisfaga de contado el crédito del coactivante, y establecerá el orden de preferencia de las demás. De dicha providencia se concederá recurso ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, si fuere interpuesto dentro de tres días, sea por el coactivado, los terceristas coadyuvantes o los postores calificados. El recurso se concederá dentro de cuarenta y ocho horas de presentado; y, en igual plazo, se remitirá el proceso al Tribunal Distrital de lo Fiscal, el que lo resolverá dentro de diez días, sin otra sustanciación.

Ejecutoriado el auto de calificación, o resuelta por el Tribunal Distrital de lo Fiscal la apelación interpuesta, el funcionario ejecutor dispondrá que el postor declarado preferente consigne, dentro de cinco días, el saldo del valor ofrecido de contado. Si el primer postor no efectúa esa consignación, se declarará la quiebra del remate y se notificará al postor que le siga en

preferencia, para que también en cinco días, consigne la cantidad por él ofrecida de contado, y así sucesivamente.

Consignado por el postor preferente el valor ofrecido de contado, se le adjudicarán los bienes rematados, libres de todo gravamen, y se devolverá a los demás postores las cantidades por ellos consignadas. El auto de adjudicación contendrá la descripción de los bienes; y copia certificada del mismo, servirá de título de propiedad, que se mandará a protocolizar e inscribir en los registros correspondientes. Los saldos del valor de las posturas, ofrecidas a plazo, devengaran el máximo de interés convencional permitido por la ley. Para seguridad del pago de esos saldos y sus intereses, los bienes rematados quedaran gravados con hipoteca, prenda industrial o especial, según corresponda, las que se inscribirán en los respectivos registros al mismo tiempo que el traspaso de la propiedad.

El postor que, notificado para que cumpla su oferta, no lo hiciere oportunamente, responderá de la quiebra del remate, o sea del valor de la diferencia existente entre el precio que ofreció pagar y el que propuso el postor que le siga en preferencia. La quiebra del remate y las costas causadas por la misma, se pagaran con la cantidad consignada con la postura, y si esta fuere insuficiente, con bienes del postor que el funcionario de la coactiva mandará embargar y rematar en el mismo procedimiento.

2.7.3. Remate de bienes muebles.-

El remate de bienes muebles, entre estos vehículos terrestre o fluviales, se efectuarán en subasta pública de contado y al mejor postor, en la oficina del funcionario ejecutor o en el lugar que éste señale. Para esto el funcionario ejecutor dará comienzo a la diligencia en el día y hora señalado en la subasta anunciando por sí o por medio de pregón los bienes a rematarse, su avalúo y el estado en que se encuentran. De ser el caso en que existen varios bienes embargados, la subasta podrá ser realizada unitariamente o por lotes en su totalidad, dependiendo de los intereses de la Administración Tributaria debiendo constar estos particulares en los avisos.

Las posturas serán pregonadas en forma clara y voz alta, de manera que puedan ser escuchadas y entendidas por los asistentes, por tres veces, con intervalos de cinco minutos por lo menos. La

última postura será anunciada por tres veces más, con intervalos de un minuto. De no existir una mejor postura, se cerrará la subasta y se adjudicará inmediatamente los bienes subastados al mejor postor. Si previo al cierre de la subasta se presentare otra postura superior, se procederá como en la última postura anunciada por tres veces más, con intervalos de un minuto.

Para intervenir en la subasta es menester ser mayor de edad, capaz para contratar, personalmente o en representación de otra, a excepción de las designadas en el artículo 206 del Código Orgánico Tributario. No obstante, deberá consignar previamente o en el acto, el 20% por lo menos, del valor fijado como base inicial para el remate de los respectivos bienes, y quien intervenga será responsable personalmente con el dinero consignado, por los resultados de su oferta.

Cerrada la subasta y adjudicados los bienes, el postor privilegiado cancelará de contado el saldo de su oferta, y el funcionario ejecutor devolverá a los otros postores las cantidades consignadas por ellos. Si la persona que realizó la postura no satisface en el acto el saldo del precio que ofreció, se adjudicarán los bienes al postor que le siga. La diferencia que exista entre estas posturas, se pagará de la suma consignada con la oferta desistida, sin opción a reclamo.

La Copia certificada del acta de subasta o de su parte pertinente, servirá al rematista como título de propiedad y se inscribirá en el registro al que estuviere sujeto el bien rematado, cancelándose por el mismo hecho cualquier gravamen a que hubiere estado afecto.

Venta fuera de subasta.- Es factible la venta directa de los bienes embargados cuando se trate de: semovientes si su costo de mantenimiento es muy oneroso, a juicio del depositario; bienes fungibles o artículos de fácil descomposición o con fecha de caducidad; y, en el caso de que efectuadas dos subastas no se presentasen posturas admisibles.

La venta de bienes fuera de subasta se efectuará por la base del remate, a favor de instituciones o empresas nacionales o municipales; o con una finalidad social o pública, en su orden. Para este caso, el funcionario ejecutor comunicará a estas instituciones los embargos de estos bienes y sus avalúos a fin de que, dentro de cinco días, manifiesten si les interesa o no la compra, en tal

caso la venta se efectúa de contado, guardando el orden de preferencia que establece el Artículo 201 del Código Orgánico Tributario.

Venta a particulares.- Si ninguna de las entidades mencionadas en el artículo 201 ibídem no se interesare por la compra, se anunciará la venta a particulares por la prensa. Los avisos se publicarán por medio de la prensa, por tres veces consecutivas en días diferentes, indicando la fecha límite para recibir las ofertas y el valor exigido como garantía de la seriedad de las mismas. Aceptada la oferta, el funcionario ejecutor dispondrá que el comprador deposite el saldo del precio en veinte y cuatro horas y mandará que el depositario entregue de inmediato los bienes vendidos.

De no existir interesados en la compra directa, los acreedores de las Administraciones Tributarias imputarán el valor de la última base de remate a la deuda tributaria, y transferirán gratuitamente esos bienes a las instituciones de educación, asistencia social o de beneficencia que dispusieren.

Segundo señalamiento para el remate.-El segundo señalamiento para remate se efectuara cuando en el primero no se hubieren presentado postores, o las posturas formuladas no fueren válidas.

Se lo realizara por medio de la publicación por la prensa, durante tres ocasiones en días diferentes de conformidad a lo prescrito por los Arts. 111 y 184 del Código Orgánico Tributario.

El coactivado podrá librar sus bienes antes del remate o subasta pagando en el acto la deuda, intereses y costas que se hubieren generado.

Prohibiciones de intervención en el remate.- La ley prohíbe a toda persona que haya intervenido en el proceso administrativo de ejecución, funcionarios y empleados de la misma Administración Tributaria que impulso el proceso coactivo, así como a sus cónyuges, convivientes con derecho y parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, adquirir los bienes que son materia del remate o subasta.

Asimismo esta prohibición se extiende a los abogados y procuradores, sus cónyuges, convivientes con derecho y parientes con los mismos grados de consanguinidad y afinidad antes señalados; y, en general a quienes hubieren intervenido en el proceso administrativo de ejecución, a excepción de los terceristas coadyuvantes.

Nulidad del remate.-Para que se declare nulo el remate o subasta y el funcionario ejecutor respondá por los daños y perjuicios, se debe tener en cuenta que no se acató los requisitos o solemnidades necesarias para su validez, entre estos: no haber publicado los avisos de remate o subasta en las formas previstas por los Artículos 184 y 204 del Código Orgánico Tributario; que se hubiere realizado en día y hora diferente a los señalados en la publicación; cuando se declare la nulidad del procedimiento administrativo de ejecución por parte del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario; y, si interviniese una de las personas prohibidas de participar en el remate, siempre y cuando no exista otro postor admitido.

La nulidad en los casos de falta de publicación, celebración en día y hora diferente, así como la nulidad del procedimiento coactivo podrá ser solicitada en el recurso de apelación del auto de calificación definitivo y de conformidad al artículo 191 del Código Orgánico Tributario.

La nulidad en el caso de ser alegada por la intervención de una persona que tenía la prohibición de participación en el remate será propuesta por medio de acción directa ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, dentro de seis meses de efectuado el remate, y de las costas, daños y perjuicios por la nulidad que se declare, responderán solidariamente el rematista prohibido de serlo y el funcionario ejecutor, sin perjuicio de las responsabilidades penales a que hubiere lugar.

Derecho preferente de los acreedores.- Los acreedores tributarios de las distintas Administraciones Tributarias gozan de derecho preferencial para adjudicarse los bienes ofrecidos en remate o subasta, en el primero o segundo señalamiento, a falta de postura admisible, por la base legal señalada; caso contrario, por el valor de la mejor postura. Este derecho podrá ser ejercido antes de ejecutoriado el auto de calificación de posturas, o antes de cerrada la subasta cuando se trate de bienes muebles.

La entrega material de los bienes rematados o subastados, se efectuará por el depositario de dichos bienes, de acuerdo al inventario formulado en el acta de embargo y avalúo. Cualquier discrepancia que acaeciére en la entrega será solucionada por el funcionario ejecutor y de esta

decisión se apelara ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, dentro de tres días, contados desde la notificación.

Las costas que se originan producto del proceso administrativo de ejecución incluirán el valor de los honorarios de peritos, interventores, depositarios y alguaciles, regulados por el funcionario ejecutor o por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, serán cuenta del coactivado.

Del producto del remate o subasta, se pagará el crédito del ejecutante primero a los intereses, luego al tributo y por último a las multas; de existir varias obligaciones tributarias sobre un mismo tributo el pago se imputara a la obligación más antigua que aún no hubiere prescrito, pagando primero los intereses, luego la obligación tributaria y por último las multas; si el coactivado debe varias obligaciones por distintos tributos el pago se lo realizara al tributo que elija el deudor y de este a la obligación más antigua y de la misma forma antes descrita. Sin dejar de observar lo prescrito por los Artículos 162, 175 y 176 del Código Orgánico Tributario.

CAPÍTULO III

3. EFECTO JURÍDICO EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN POR LA PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE REVISIÓN

3.1. DERECHOS PROCESALES DEL SUJETO PASIVO. -

En el estudio del Recurso de Revisión y del Proceso Administrativo de Ejecución, en el Derecho Tributario, al analizar las facultades que poseen los sujetos pasivos al interponer dicho recurso se hace mención a varios derechos y principios por los que se rige el Derecho Tributario Ecuatoriano, entre estos:

- **Derecho a una justicia fiscal imparcial.-** Es decir que los actos y resoluciones de carácter firme y ejecutoriado emanadas de cualquier Administración Tributaria, deben estar en estricta relación con lo dispuesto por las Leyes Tributarias, a más de esto, dichos actos o resoluciones tienen que ser debidamente motivadas enunciando las normas y principios que sirvieron de fundamento para su expedición.

Este derecho es muy relacionado con la igualdad procesal de las partes, puesto que, al verse afectado un sujeto pasivo sea este natural o jurídico, por la expedición de un acto o resolución administrativo firme y ejecutoriado de una autoridad de la Administración Tributaria, lo que busca con la interposición de un recurso de revisión es que la máxima autoridad de la Administración Tributaria de donde emana dicho acto o resolución verifique si este ha sido debidamente fundamentado, esperando el sujeto pasivo se realice una verdadera justicia al rever los errores del acto o resolución administrativa de un funcionario inferior de la misma administración; sin que deba existir una inclinación que favorezca a la propia administración pues esta al actuar como juez y parte, se puede dar el caso que no actúe con imparcialidad.

- **Derecho a recibir una respuesta motivada.-** Por lo que el sujeto pasivo espera que la resolución de un Recurso de Revisión, expedida por la máxima autoridad de la

Administración Tributaria, guarde armonía con lo dispuesto por el (Código Orgánico Tributario), que manifiesta:

Art. 81.- Forma y contenido de los actos.- Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley.

En armonía con lo prescrito por el Art. 103 numeral 5 (Código Orgánico Tributario):

Art. 103.- Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria:

(...) 5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración; (...)

En conclusión todo acto o resolución que sea expedido por una Autoridad Administrativa debe ser motivado con estricto apego a lo que dispone las normas tributarias, primando los principios tributarios consagrados por el Código Orgánico Tributario y la Constitución de la República del Ecuador.

- **Derecho de Impugnación.**-De la resolución de la máxima autoridad de la Administración Tributaria que puede, reformar, suspender, o negar el pedido del sujeto pasivo, lo que puede realizar este si se cree afectado ante la negativa de rever un acto o resolución es impugnarlo en la vía contencioso judicial, es decir, acudir ante los Jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal, para que estos analicen de forma clara los elementos que sirvieron de sustento para el origen de la resolución.

No obstante, de los derechos mencionados anteriormente, al encontrarse el sujeto pasivo en un Estado Social y Garantista de Derechos es innegable, que la Administración Tributaria reconozca, controle y garantice los derechos de éstos, con el fin de defender y garantizar estos derechos ante una amenaza de los órganos.

El Recurso de Revisión, posee como objetivo intrínseco actuar como un control de legalidad y garantista de derechos, frente al actuar de la Administración, este mecanismo de tutela en términos generales supone un control en la aplicación adecuada de las leyes, con el propósito de amparar a los sujetos pasivos en los excesos de la administración tributaria en abusos o errores, así el tratadista (Dromi, 1999, pág. 253), establece:

El control administrativo tiene por finalidad la protección y de defensa de la legalidad administrativa y de los derechos subjetivos de los administrados. Por tal motivo es a través de la impugnación que se intenta restablecer la legalidad administrativa cuando ha sido violada obtener su restablecimiento, conjugándola con la observancia de las situaciones jurídicas subjetivas particulares. Es decir, se intenta armonizar la defensa de los derechos subjetivos con el interés público que gestiona la Administración.

Los medios de control, verdaderas garantías para los derechos de los particulares, tienen por finalidad la revisión del obrar de la Administración, con el objeto de encauzarlo dentro del marco

Jurídico.

Al respecto, (Andrade, 2011, pág. 25), menciona:

El Estado de Derecho supone límites jurídicos a la actividad administrativa y un sistema de control para que sus actuaciones se revistan de legalidad y justicia, para lo cual se considera eficaz el control jurisdiccional, y por lo tanto se lo considera como elemento integrante del Estado de Derecho.

3.1.1. Principio de igualdad procesal.-

Este principio es muy transcendental, pues se consagra en el Principio de Igualdad previsto en el Artículo 5 del Código Orgánico Tributario. La igualdad inherente no solo a que nadie debe ser discriminado por ningún motivo, sino que la igualdad procesal debe ser también entendida como que el sujeto pasivo y la Administración Tributaria estén en igualdad de condiciones sin que exista preferencia o inclinación por una de las partes procesales, ya que si bien es cierto la Administración Tributaria, al plantearse un recurso de revisión, este actúa como juez y parte en el proceso. Debido a que el acto o resolución administrativo impugnado es emanado por un funcionario de la Administración Tributaria, y el recurso de revisión es insinuado por un sujeto pasivo o formulado de oficio por la propia Administración, conociéndolo la máxima autoridad de donde emana dicho acto o resolución administrativa tributaria.

Así (Patiño Ledesma, 2004, pág. 248 y 249), en su obra “El Sistema Tributario Ecuatoriano” establece que el procedimiento Administrativo:

Constituye un instrumento de eficacia y control de los actos administrativos, que se produce por la intervención de los contribuyentes en defensa de sus derechos, cuando esos actos aparecen como violatorios de la ley, y a través de él se permite que obtengan en sede administrativa, sin necesidad de recurrir a la función judicial, la satisfacción de sus derechos o intereses legítimos, dando la oportunidad a la Administración a revocar su error.

El Recurso de Revisión es un recurso extraordinario y excepcional solo se lo interpone en la medida que está establecida por la ley, causales previstas en el Artículo 143 del Código Orgánico Tributario, sobre las causales de procedencia de dicho recurso; y, el Artículo 145 ibídem, sobre las causales de improcedencia del mismo, para interponerlo, causales que son de interpretación estricta, encontrándose prohibida su interpretación analógica y extensiva a casos no contemplados por la norma legal, por lo que en conclusión el contenido de las causales establecidas en la ley no son de interpretación subjetiva.

Este recurso es considerado como extraordinario puesto que solo es insinuado por el contribuyente o la persona que es directamente afectada por el acto o resolución que poseen el carácter de firme y ejecutoriado y por los que no existe, un reclamo o recurso ulterior en la misma vía administrativa.

Por lo que éste recurso es restrictivo para el contribuyente, debiendo someterse a una de las causales previstas para la interposición del Recurso de Revisión, siendo los actos o resoluciones de la Administración Tributaria firmes y ejecutoriadas, por lo que el contribuyente tiene que esperar, por lo que debe esperar a que se cumplan todos estos requisitos para poder recurrir.

Es importante establecer que el sujeto pasivo al presentar este recurso, solo lo insinúa en alguna de las causales previstas por el Código Orgánico Tributario, por lo que es la Administración Tributaria la que acepta o deniega dicho recurso. Encontrándose el sujeto pasivo en desigualdad de condiciones frente a la propia administración.

Hay que hacer hincapié, en lo dispuesto por el Artículo 144 del (Código Orgánico Tributario), referente a la tramitación del Recurso de Revisión, que dispone:

Art. 144.- Tramitación del recurso.- Cuando la autoridad competente tuviere conocimiento, por cualquier medio, que en la expedición de un acto o resolución se ha incurrido en alguna de las causales del artículo anterior, previo informe del Departamento Jurídico, si lo hubiere, o de un abogado designado para el efecto, dispondrá la instauración de un expediente sumario con notificación a los interesados, siempre y cuando se trate de cuestiones que requieran de la presentación o actuación de pruebas. Si el recurso se refiere a cuestiones de puro derecho no se requerirá la apertura del referido expediente sumario. El sumario concluirá dentro del término fijado por la administración tributaria el cual no será menor a cinco días ni mayor a veinte días, dentro de los cuales se actuarán todas las pruebas que disponga la administración o las que presenten o soliciten los interesados.

De lo anteriormente expuesto, podemos concluir que todo pasa por conocimiento de la propia Administración Tributaria, para su tramitación en cuanto a las cuestiones relativas a errores en la adopción de un acto o resolución, en relación con el informe del Departamento Jurídico o de un Abogado designado para el efecto, observamos que este revisa si es o no procedente la interposición de este recurso, para lo cual abrirá un expediente sumario, notificando al contribuyente o los interesados, para la presentación de pruebas. Pruebas que son todas las admitidas en la ley, excepto la confesión judicial de los propios funcionarios de la Administración Tributaria. Esta etapa sumaria no es inferior a cinco días ni superior a los veinte días donde el recurrente presentara las pruebas que estime necesarias para que se modifique un acto o resolución.

Concluida la etapa sumaria por la Administración Tributaria, esta tiene el plazo de noventa días para emitir su resolución debidamente motivada, por la que se dará a conocer, si el acto o resolución son confirmados, invalidados, modificados o sustituidos.

3.1.2. Prevalencia de la administración tributaria frente al sujeto pasivo.-

Como se manifestó anteriormente en el Recurso de Revisión, la propia Administración Tributaria, posee la facultad de resarcir los errores sobre los actos o resoluciones emanadas de esta, que causan daños directos al contribuyente, siendo este insinuado por el sujeto pasivo, pero al ser solo una insinuación del sujeto pasivo, es la Administración Tributaria quien puede aceptarlo o negarlo, ya que la Administración Tributaria se encuentra dotado de la Potestad Facultativa Extraordinaria de actuar de oficio dicho recurso.

Es esta facultad de la Administración Tributaria que nos permite visualizar que este es más que un recurso para la Administración, es un derecho; mas no del administrado, puesto que el sujeto pasivo, presenta este recurso como una simple insinuación, manifestando que existe un error de hecho o derecho, basado en la causales de admisibilidad previstas por el Código Orgánico Tributario, que sirvieron de base para la adopción de un acto o resolución. Para que sea la propia Administración Tributaria la que lo conozca y resuelva el Recurso de Revisión, a través de su máxima autoridad, de acuerdo con el trámite establecido por el Artículo 144 del Código Orgánico Tributario para que este decida si procede o no dicho recurso.

La problemática que se presenta, como se ha venido exponiendo en líneas anteriores, se da porque, debido a que el sujeto pasivo es quien lo insinúa, es la propia Administración Tributaria quien lo acepta o rechaza la interposición. Es más, si lo admite a trámite, la Administración Tributaria es quien conoce de lo impugnado por el recurrente en un acto o resolución, actuando como Juez y parte en el proceso, es por este motivo donde la garantía que se procura asegurar mediante la interposición del Recurso de Revisión, que es la de enmendar los actos o las resoluciones administrativas, se ve obstaculizada por el hecho de ser la propia Administración la que soluciona el recurso presentado; y, que irónicamente se deriva de un acto emitido por la misma Administración.

Es por este motivo que en muchos de los casos el contribuyente posteriormente al haber sido notificado con la resolución del recurso; en muchas de las ocasiones reafirma el acto o resolución inicial por el que se recurrió, sin otra opción del contribuyente en la vía administrativa, pero pudiendo impugnar dicha resolución en la vía contenciosa judicial, para que sea el Tribunal Distrital de lo Fiscal la que analice el caso y dicte sentencia al respecto.

Por este motivo se considera que el contribuyente se encuentra en un estado de indefensión frente a la Administración Tributaria, debido a que nuestro Código Orgánico Tributario establece que el Recurso de Revisión operara por la potestad facultativa extraordinaria de iniciarlo de oficio, en tanto que, si lo presenta un contribuyente este es tratado como una simple insinuación, que la Administración Tributaria la puede aceptar o rechazar.

Concluyendo que de la indefensión del contribuyente frente a la Administración tributaria, es clara puesto que la ley desde su concepto, causales de procedencia y no procedencia, los plazos para ser interpuesto dicho recurso, establece notoriamente una ventaja de la Administración sobre el contribuyente. Supuestamente el recurso de revisión sería un medio por el que las dos partes estén en igualdad de condiciones pero esto no es del todo cierto, porque resulta ilógico que la propia Administración Tributaria concediere el derecho para verificar sus actuaciones, es por este motivo que el legislador quizá lo expreso en ese sentido, en el que las actuaciones de la administración estén apegadas en estricta forma a lo dispuesto por la ley, sin concederle dicho derecho al contribuyente. Es por estos motivos que el contribuyente en muchos de los casos no tiene la esperanza de que la propia administración revea sus actos o resoluciones, con el objeto de obtener resultados que satisfagan sus intereses, esto porque la Administración Tributaria, al

tener que emendar los errores en la expedición de un acto o resolución, estarían afirmando que no cumplieron con su obligación de emitir actos o resoluciones basadas en Derecho, es decir en la propia ley.

3.2. MOTIVACIÓN DEL SUJETO PASIVO PARA INTERPONER EL RECURSO DE REVISIÓN.-

A este punto, se establece que el recurso de revisión, insinuado por un sujeto pasivo tiene como objetivo transcendental que sea la Administración Tributaria la que revise sus propios actos o resoluciones, al poder estar estas con errores al momento de su expedición.

La motivación primordial del sujeto pasivo es que la Administración Tributaria revea sus propios acto o resoluciones en los que se manifiestan errores al momento de su expedición, y por los que consecuencia de estos, se restrinjan o se afectan derechos del sujeto pasivo.

El fin de este recurso, es que el contribuyente, haga que todas las actuaciones de la Administración Tributaria, estén debidamente motivadas y con estricto apego a lo dispuesto por las normas tributarias, no pudiendo violar uno de los principios del Derecho Tributario como es el de la Legalidad, debiendo observar sus obligaciones como Administración Tributaria en base a lo dispuesto por el Artículo 81 y 103 numeral 5 del Código Orgánico Tributario, para que se logre una verdadera justicia fiscal que no afecte los derechos subjetivo y objetivos del contribuyente.

Es decir que es la propia Administración Tributaria, la que debe ejercitar su Facultad resolutive; así lo dispone el Artículo 69 del (Código Orgánico Tributario), que expresa:

Art. 69.- Facultad resolutive.- Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en

ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria.

Por lo que en síntesis la Facultad Resolutiva de la Administración Tributaria, posee dos alcances, la primera de estas, es una parte considerativa por la que se examina los fundamentos de hecho y derecho, las pruebas proporcionadas por el contribuyente, y los fundamentos por los que la Administración acepto o no la petición, reclamo o recurso presentado; y, en una segunda parte, nos muestra la facultad resolutiva la cual contiene la decisión adoptada por la autoridad administrativa tributaria, en la que consta la aceptación o negación, parcial o total de la solicitud, reclamo o recurso. En conclusión la resolución adoptada por la Autoridad Administrativa es un acto exteriorizado a través de un instrumento de carácter jurídico, debidamente motivado guardando relación con el principio de legalidad, es decir, ser expedida por un funcionario competente, con los requisitos y plazos señalados por la propia ley.

3.3. OPORTUNIDAD PARA INICIAR EL PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.-

La oportunidad para iniciar el Proceso Administrativo de Ejecución, se da debido al accionar de la Administración Tributaria por cobrar la obligación tributaria como ya se expuso, el objetivo es recaudar los tributos de manera coercitiva amparados en lo establecido por la ley (cuando el deudor no ha cumplido con su prestación de manera voluntaria), para lo cual emite un título de crédito u orden de cobro, documento que sirve de base para el cobro de las respectivas obligaciones tributarias debidas. Inclusive la propia Administración Tributaria puede pedir el embargo y posterior remate de los bienes de los sujetos pasivos para el cobro de tales deudas.

El proceso administrativo de ejecución tiene un tinte coercitivo por parte de la Administración Tributaria, pues como una de las facultades inherentes a ellas está la determinación, verificación, recaudación de los tributos legalmente debidos por los sujetos pasivos.

El antecedente del proceso administrativo de ejecución, muchas veces tiene como origen la facultad determinadora, es decir, que la administración tributaria en base a la información que suministra el sujeto pasivo, o la información que posea ésta, o en el cruce de información con otras entidades; podrá determinar y liquidar una obligación tributaria.

No obstante de lo anteriormente expuesto, la Administración Tributaria, podrá de la misma manera ejecutar procesos de verificación, procesos en los cuales son analizadas toda la documentación suministrada por el sujeto pasivo en su declaración, al comprobarse que existen diferencias entre lo declarado por el sujeto pasivo y lo determinado por la administración. La Administración Tributaria una vez determinada y liquidada una obligación tributaria, pasa a ejercer su Facultad Recaudadora, para lo cual como ya se explicó anteriormente emite un título de crédito u orden de cobro con las solemnidades y requisitos tratados en puntos anteriores.

3.4. AFIANZAMIENTO DEL INTERÉS FISCAL.-

La figura del afianzamiento fiscal, en la legislación ecuatoriana es relativamente nueva, esta fue concebida por intermedio de la Ley de Equidad Tributaria, que entro en vigencia el 1 de enero del 2008, en la que se reformaba varias leyes y por la que se daba el carácter de leyes orgánicas a normas jurídicas que no poseían esa calidad, ésta ley en su Artículo 7 hace que se incorpore un artículo innumerado a continuación del Artículo 233 del Código Orgánico Tributario, que manifiesta:

Art. (233.1).- Afianzamiento.- Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.

La caución se cancelará por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o Sala Especializada de la Corte Suprema de Justicia si la demanda o pretensión es aceptada

totalmente, la que en caso de ser en numerario generará a favor del contribuyente intereses a la misma tasa de los créditos contra el sujeto activo. En caso de aceptación parcial el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación tributaria; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la administración tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.

Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la sentencia o auto y de la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este código.

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere.

Analizando el origen de la figura jurídica del afianzamiento en materia tributaria, es menester definirla previamente para vislumbrar su alcance. Así manifiesta el tratadista (Cabanellas, 2006, pág. 28), respecto al afianzamiento lo siguiente: “(...) El acto de asegurar con fianza el cumplimiento de una obligación; de dar seguridad o resguardo de intereses o caudales (...)”.

En conclusión de la definición antes descrita, el afianzamiento en materia tributaria es entendida como una figura jurídica por la que el sujeto pasivo trata de garantizar de alguna manera el pago parcial de la obligación tributaria, frente a la interposición de un recurso por parte de los sujetos pasivos cuando este es notificado con un acto de determinación establecido en su contra, debiendo cancelar el contribuyente o responsable el 10% de la obligación tributaria determinada por la Administración Tributaria.

Es decir que el afianzamiento fiscal se configura como un pago anticipado de la deuda tributaria por parte del sujeto pasivo, esta obligación tributaria es producto del proceso de la potestad de la Administración Tributaria en ejercicio de su Facultad Determinadora para cuantificar el importe de un tributo, al cumplirse con los presupuestos establecidos en el hecho generador, el

afianzamiento no es discrecional o facultativo, puesto que el sujeto pasivo debe pagar dicho afianzamiento para la interposición de un reclamo o recurso.

Por lo que el afianzamiento es una representación fundamental y libre de excepciones, para que sea el Tribunal Distrital de lo Fiscal, quien proceda a la calificación de la demanda propuesta por el sujeto pasivo, siendo una figura que se ha convertido en parte de los presupuestos procesales, ya que su acatamiento logra instituir la relación procesal.

Por lo que el afianzamiento; a mas, de representar una garantía o pago anticipado de la obligación tributaria, puede derivar que la acción o recurso que interpone el sujeto pasivo tenga un producto negativo, constituyéndose el dinero depositado (afianzamiento) parte de pago de la determinación impuesta por la Administración Tributaria; si por el contrario, el sujeto pasivo obtuviere un resultado a su favor, este afianzamiento le será devuelto, con sus intereses, como si se tratara de una acción por pago indebido.

Es así que esta figura jurídica, fue concebida por los asambleístas con el objetivo de asegurar el Presupuesto General del Estado producto de los impuestos de diversa índole, es por este motivo que por intermedio del afianzamiento el Estado se asegura de que parte de la obligación tributaria sea pagada por el contribuyente, cancelando éste el 10% del importe, para poder impugnar la determinación ejercida por la Administración Tributaria en la vía contencioso judicial.

Otro de los objetivos o finalidades con las que se concibió esta figura, es la de reducir la cantidad de procesos judiciales de los sujetos pasivos frente a la Administración Tributaria, en los procesos de impugnación ante un acto administrativo de determinación. Violando de esta manera el derecho al acceso a la justicia, reconocido por nuestra Constitución de la República del Ecuador.

En síntesis, el afianzamiento puede ser considerado como una ventaja que le otorga la ley a favor de la Administración Tributaria, en contra del sujeto pasivo, puesto que éste para poder impugnar un acto de determinación o liquidación de la administración, en la vía judicial, tiene que despojarse de parte de su capital o patrimonio económico para cancelar un porcentaje de la deuda tributaria determinada, y así iniciar un proceso contencioso judicial que terminara con la decisión de los Jueces de una de las Salas del Tribunal Distrital de lo Fiscal.

Es muy importante señalar que la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, en varias de sus disposiciones transitorias, hace alusión al juicio coactivo, y en el caso específico del afianzamiento fiscal, esta ley reforma varios de los artículos del Código de Procedimiento Civil, que como ley supletoria del Derecho Tributario es aplicable al caso, es así que prescribe:

DISPOSICIONES PARA EL COBRO EFICIENTE DE LAS ACREENCIAS DEL ESTADO

Cuarta.- Sustitúyase el primer y tercer inciso del artículo 968 del Código de Procedimiento Civil, por los siguientes textos:

"Serán admisibles las excepciones que se deduzcan en juicio coactivo."

"Para que el trámite de las excepciones suspenda la ejecución coactiva, será necesaria la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas, aún en el caso de que dichas excepciones propuestas versaren sobre falsificación de documentos o sobre prescripción de la acción."

Quinta.- Elimínese el segundo inciso del artículo 969 del Código de Procedimiento Civil.

Sexta.- Sustitúyase el artículo 971 del Código de Procedimiento Civil, por el siguiente texto:

"Si el deudor no acompaña a su escrito de excepciones la prueba de consignación, no se suspenderá el procedimiento coactivo y el juicio de excepciones seguirá de esa forma."

Séptima.- Agréguese al final del artículo 976 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto:

"De no haberse suspendido la ejecución coactiva, la sentencia ordenará la cancelación del procedimiento coactivo, o la reparación integral al actor, de haber concluido aquel."

Octava.- Agréguese al final del artículo 977 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto:

"La apelación se concederá en el efecto devolutivo."

Novena.- Sustitúyase el artículo 978 del Código de Procedimiento Civil, por el siguiente texto:

"Art. 978.- Si el juicio en que se discuten las excepciones, se suspendiere por treinta días hábiles o el actor no presenta ningún escrito o petición durante este plazo, antes de la sentencia de primera o segunda instancia, de tribunales contenciosos administrativos o de casación, el juicio quedará terminado a favor de la institución acreedora o de quien sus derechos represente."

Décima.- Agréguese al Código de Procedimiento Civil, la siguiente Disposición Transitoria:

"Disposición Transitoria: De conformidad con lo establecido en el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, en aquellas demandas o juicios de excepciones presentados con anterioridad a la vigencia de esta reforma, se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores o más obligados, cumplan en consignar el dinero que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna.

Cumplido el plazo establecido en la disposición transitoria anterior, se les otorga a los Juzgadores o Juzgadoras de primera o segunda instancia, Tribunales Contenciosos Administrativos o de casación, el término de veinticuatro horas improrrogables, para ordenar la conclusión, que se oficie al Juzgado de Coactiva y se disponga el archivo del proceso; y, en el mismo término de veinticuatro horas las Secretarías y Secretarios, para notificar lo resuelto al funcionario competente de la Institución de origen (Juzgado de Coactiva) y archivar el proceso.

Los Juzgadores o Juzgadoras de los distintos niveles, Secretarias y Secretarios, que no cumplan con las obligaciones contenidas en esta disposición serán inmediatamente destituidos de sus funciones por el Consejo Nacional de la Judicatura.

Esta reforma al Código de Procedimiento Civil, será aplicable para todas las leyes que contienen normativa en materia de coactiva e incluso en los procesos que se encuentren en la Corte Nacional de Justicia y que no medie sentencia ejecutoriada."

En un análisis minucioso de estas disposiciones, se llega a la conclusión, de que si un contribuyente o responsable de una obligación tributaria, quiere presentar excepciones al juicio coactivo o al procedimiento administrativo de ejecución, este deberá consignar el total de la deuda, con sus intereses y costas, sin mediar que exista una excepción sobre falsificación de documentos o prescripción de la acción.

Por lo que el sujeto pasivo de una obligación tributaria no podrá proponer el juicio de excepciones, presentar su demanda, si no demuestra y prueba el pago de toda la deuda, sus intereses y costas; por lo que con la no consignación, no se detiene el proceso administrativo de ejecución o juicio coactivo iniciado por cualquiera de las Administraciones Tributarias en contra del sujeto pasivo y por lo tanto continua con su tramitación.

Del mismo modo establece que de no haberse suspendido con la ejecución del proceso coactivo por parte de la Administración Tributaria, el Tribunal Distrital de lo Fiscal ordenara mediante sentencia se cancele el procedimiento coactivo, o el resarcimiento de los daños producidos al actor si se ha concluido con el proceso administrativo de ejecución.

Hay que observar que esta ley, no opera en favor de los contribuyentes o responsables de una obligación tributaria, debido a que en su disposición novena al reformar el Artículo 978 del Código de Procedimiento Civil, este claramente atenta contra los sujetos pasivos de una tributo puesto que establece que si este se suspendiere por treinta días hábiles o si el actor (contribuyente o responsable), no presentará un escrito o petición durante este plazo, antes de la sentencia de primera o segunda instancia, o de tribunales contenciosos administrativos (Tribunal Distrital de lo Fiscal) o de casación, el juicio de excepciones propuesto por el

sujeto pasivo quedará concluido en favor de la institución acreedora (Administración Tributaria). Por lo que se vislumbra que esta ley favorece a las diversas entidades del Estado, haciendo que ejerciten potestades superiores, incluso en una vía jurisdiccional, donde debería existir una equidad e igualdad procesal en contra de los contribuyentes y responsables.

Incluso esta ley propone que las acciones anteriormente propuestas (juicio de excepciones) a esta ley, otorgo un plazo de diez días para que los actores de los juicios de excepciones cumplan con el requisito de afianzar la deuda; es decir, esta ley tiene un efecto retroactivo, afectando directamente al contribuyente o responsable que propuso su acción con anterioridad a la promulgación de esta ley, cuartando su derecho al gratuito acceso a la justicia, debiendo pagar para ejercitar su derecho a la justicia.

3.5. DERECHO AL ACCESO DE JUSTICIA.-

El Derecho al Acceso a la Justicia, es de primordial importancia ya que la tutela jurisdiccional es una garantía de acceso a la justicia que debe primar en todas las esferas del Derecho, es este derecho el que ha sido transgredido en materia tributaria, por intermedio del Afianzamiento de la obligación tributaria restringiendo el libre acceso a la justicia.

Al respecto los tratadistas ecuatorianos (Prado, Licto Garzón, & Valarezo, 2008, pág. 69), en su obra Comentarios a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, manifiestan:

Recordemos que el afianzamiento tributario significa un pago proporcional de la cuantía al tributo determinado por la Administración Tributaria, a fin de que el sujeto pasivo deduzca acciones o recursos ante el órgano jurisdiccional para precisamente impugnar dichos actos y procedimientos en los que la Administración persiga la determinación o recaudación de un tributo. En otras palabras representa un sistema en el cual se debe, en un inicio pagar un porcentaje del impuesto determinado para posteriormente poder reclamar su validez o legalidad en instancias judiciales y ante un tribunal independiente.

En este sentido, el afianzamiento tributario representa un obstáculo al acceso a la justicia desde el punto de vista económico, toda vez que, dejando a un lado los costos procesales antes analizados, el tener que cancelar parte del impuesto determinado representa de por sí un sacrificio que debe realizar el sujeto pasivo

con la finalidad de poder reclamar la aparente ilegalidad que se le estaría cometiendo, circunstancia que le pone al sujeto en desventaja para poder reclamar sus derechos ante un tribunal. Adicional a lo señalado, está el hecho de que el afianzamiento se vuelve en un requisito sine qua non para poder realizar la impugnación, es decir para que el Tribunal Distrital de lo Fiscal pueda calificar la demanda y posteriormente darle a trámite.

En esta visión, se indica que el afianzamiento tributario, es un componente procesal que debe acompañarse a la demanda interpuesta por un sujeto pasivo, para que se califique su demanda, sin observar cuales son las pretensiones, condiciones socioeconómicas del recurrente, encontrando evidentemente un obstáculo, limite, condición que impide el libre acceso a la justicia. Esta institución jurídica viola el Derecho de los contribuyentes al acceso a una libre justicia, transgrediendo el Estado Social y Garantista de Derechos establecidos en nuestra Constitución de la República del Ecuador.

Con lo que se expone que el afianzamiento tributario, busca evitar por cualquier medio que el sujeto pasivo pueda acceder a una tutela judicial efectiva, ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, para impugnar un acto de determinación o liquidación emanado por la Administración Tributaria.

Quedando el sujeto pasivo en indefensión ante la administración tributaria que con estas figuras jurídicas prohíben de cierta manera el acceso a la justicia por lo oneroso que resulta ejercitar el derecho a la defensa ante una autoridad judicial.

Atentando contra lo prescrito por el Artículo 75 de la (Constitución de la República del Ecuador), que prescribe:

Art. 75.- Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley.

En síntesis el afianzamiento fiscal es anticonstitucional pues vulnera de manera clara el derecho de tutela jurisdiccional efectiva, debido a que el pago previo de una obligación tributaria

establecida por la administración tributaria, y que se convertirá en materia de impugnación, representa un obstáculo al libre y gratuito acceso a la justicia, colocando al sujeto pasivo en un verdadero estado de indefensión frente a la administración tributaria.

3.6. LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVISIÓN NO SUSPENDE EL PROCESO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.-

Al interponer un recurso de revisión ante la máxima autoridad de una de las Administraciones Tributarias, está en teoría debería detener el proceso administrativo de ejecución, hasta el momento en el que se emita la respectiva resolución de la administración tributaria, para que con esta resolución, si esta admite los derechos que han sido violentados hacia el sujeto pasivo sean corregidos y se deje sin efecto el proceso administrativo de ejecución. Pero si por el contrario, el recurso de revisión deniega las aspiraciones del contribuyente o responsable, continua el proceso administrativo de ejecución, en la fase que este se hallare.

Debido a que el Recurso de Revisión es insinuado por el sujeto pasivo hacia la Administración Tributaria, este puede o no acoger dicha impugnación, por lo que si es admitido a trámite este en teoría debería detener un proceso administrativo de ejecución, pero en la praxis no es de esta manera, ya que si se inicia con el recurso de revisión este en muchos de los casos no detiene el proceso de ejecución, y es por este motivo que una vez que existe la resolución de un recurso de revisión, esta es impugnada en la vía judicial, para que sea el Tribunal Distrital de lo Fiscal quien haga cesar o interrumpir el proceso administrativo de ejecución hasta que emita una sentencia fruto de la demanda interpuesta por el sujeto pasivo.

CAPÍTULO IV

4. REFORMA A LA NORMATIVA TRIBUTARIA QUE FORTALEZCAN LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS

4.1. FORTALECIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS A FAVOR DEL SUJETO PASIVO SIN DEJAR DE LADO EL INTERÉS FISCAL.-

Para comenzar con el análisis de este punto propuesto, es menester tratar de cada uno de los Principios por los que se rige el Derecho Tributario, estos principios son los enunciados en el (Código Orgánico Tributario), en su Artículo 5, el cual prescribe lo siguiente: *“Art. 5.- Principios Tributarios.- El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”*.

- **Principio de Legalidad.-**

Este Principio de Derecho Tributario, es de transcendental importancia en el marco jurídico para la fijación de tributos. Puesto que establece que la facultad de establecer, modificar, extinguir o exonerar tributos, es exclusiva del Estado mediante el Imperio de la Ley. Este principio guarda concordancia con el aforismo jurídico que expresa: “No hay Tributo sin Ley previa”.

Concluyendo, por lo tanto que, las leyes tributarias establecen el objeto punible, los sujetos activo y pasivo de la obligación tributaria, el importe del tributo y la forma de establecerlo, las exoneraciones, deducciones, los reclamos y recursos con los que debe contar el sujeto pasivo al poder existir una vulneración a sus derechos.

Este principio guarda concordancia con el Artículo 3 del (Código Orgánico Tributario), que prescribe:

Art. 3.- Poder tributario.- Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.

Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana.

Es de esta manera que en las (XVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario), en su quinta resolución establecen:

“El principio de legalidad impone que tanto el procedimiento administrativo, como el acto final de determinación, se conduzcan dentro de las normas que establezca la ley, es decir, que la actuación de la Administración debe ser absolutamente reglada y no discrecional”.

Así también opina el doctrinario (Lewin Figueroa, 2002, pág. 20):

“(…)el principio de legalidad debe entenderse como del cual se deriva la preeminencia de la ley en las actuaciones administrativas, es decir, el que exige la conformidad de la actuación de la Administración a la ley”.

Éste Principio Tributario halla sustento en la necesidad de resguardar a los sujetos pasivos en su derecho sobre la propiedad (patrimonio), puesto que los impuestos y demás tributos envuelven limitaciones a este derecho, pues en síntesis, el Estado consigue algo del patrimonio de los particulares para su beneficio. Por lo que, todas las relaciones jurídicas, derechos y obligaciones del sujeto activo y de los sujetos pasivos, deben enmarcarse de manera puntual e inevitablemente someterse a este principio, para así evitar que se den discrecionalidades y posibles abusos e infracciones a los derechos de los sujetos pasivos en las actuaciones de la Administración Tributaria.

- **Principio de Generalidad.-**

El Principio de Generalidad en materia tributaria expresa que las Normas Tributarias tienen que ser de carácter general y abstracto; y, no referirse en concreto a determinadas personas o grupo

de personas sea concediéndoles beneficios, exenciones o por el contrario imponiéndoles mayores gravámenes.

Este principio debe ser de la misma forma entendido, ya que un particular cuando ejercita un derecho por intermedio de un reclamo o recurso Administrativo Tributario, debe recibir una resolución debidamente motivada en los plazos que señala la ley sin ser discriminado por ningún motivo.

Pero se puede visualizar como específicamente ante la presentación de un Recurso de Revisión ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, está en muchas ocasiones debe ser afianzada, con lo cual se observa que algunos contribuyentes son discriminados económicamente en el acceso a la justicia, que si bien es gratuita, este afianzamiento lo ha vulnerado.

- **Principio de Igualdad.-**

En relación con la igualdad de todas las personas consagrada en la Constitución de la República del Ecuador. Que manifiesta, que no puede concederse beneficios, exenciones ni tampoco imponerse gravámenes por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, filiación política, o de cualquier otra índole.

En definitiva, éste principio ampara a los sujetos pasivos de una obligación tributaria para que no reciban un trato discriminatorio o perjudicial, y que vaya en contra del Principio de Capacidad Económica de los contribuyentes.

Además de esto, hay que agregar que este principio debe ser también entendido como la igualdad de los contribuyentes o responsables frente a la Administración Tributaria, ante cualquier recurso o reclamo, es decir estar en igualdad de condiciones, sin que la propia administración se incline por las actuaciones de sus propios funcionarios inferiores, ya que se entiende que los actos de la administración tributaria gozan de la presunción de legitimidad, y es por este motivo que en muchas ocasiones no rectifican sus propios errores.

- **Principio de Proporcionalidad.-**

Es por intermedio de este principio que el marco jurídico tributario tiene que basarse, guardando correlación con el principio de capacidad económica de los contribuyentes (el que más tiene, más paga).

En la actualidad y producto de la cantidad de tributos que se han creado, es necesario realizar un análisis minucioso de todos ellos con el fin de que en su conjunto, no impliquen una violación a este principio, y más aún vallan a restringir las actividades económicas del país.

La capacidad contributiva de los sujetos pasivos es el fondo material interiormente del cual el contenido de la ley tributaria, debe garantizar la justicia y razonabilidad.

Este principio es íntimamente ligado con los Principios de Capacidad Económica o Capacidad Contributiva, el Principio de Equidad, el Principio de Progresividad, son principios que constituyen en su conjunto materia para la cuantificación del tributo. Por lo que en conclusión, deben los legisladores o asambleístas ser quienes establezcan los tributos basados en un cumulo de estos principios, para asegurar una verdadera justicia entre sujetos pasivos.

- **Principio de Irretroactividad.-**

Este principio, tiene dos aplicaciones:

1. Las leyes tributarias, sus reglamentos y circulares de carácter general rigen para el futuro.
2. Las Normas Tributarias Penales rigen también para el futuro, excepcionalmente tendrán efecto retroactivo si son más favorables al sujeto pasivo.

Tratando un poco más del tema se puede señalar varios principios doctrinarios del Derecho Tributario, que sirven de cimiento para el nacimiento, modificación, extinción de tributos; así como también para las exenciones. Principios de los cuales se basan los legisladores para que

las obligaciones tributarias establecidas por las normas tributarias, no perjudiquen las relaciones entre la Administración Tributaria y los contribuyentes. Estos principios son:

- **Principio de la capacidad económica.-**

Este principio tiene sus cimientos en la causa o razón del tributo. Los tributos son establecidos con fundamento en la capacidad económica de las personas llamadas a contribuir. Haciendo necesario establecer, primero quien posee y quien no posee capacidad económica; es decir, quien posee capacidad contributiva absoluta siendo la disposición genérica para el levantamiento de las cargas públicas. En segundo lugar, una vez determinado quienes tienen que tributar, hay que limitar en qué medida tiene que aportar cada uno de ellos, de acuerdo con su capacidad contributiva relativa.

La capacidad contributiva absoluta procede como limitación del legislador o asambleísta en el momento de fijación de los hechos imponibles. Por lo que, el asambleísta deben conformar los hechos imponibles de tal forma que demuestren capacidad económica. Sin lograr requerirse tributos en relación con una circunstancia, o un hecho, que no sea una declaración de capacidad para contribuir.

- **Principio de progresividad.-**

Este principio tiene como objetivo hacer equitativo el sistema, haciendo que el legislador ponga cuidado a la capacidad contributiva de los particulares, y que los tributos no sean proporcionales, sino que, quien posee una mayor capacidad contributiva, tenga más obligaciones, y su cuantía sea más que proporcional a esa mayor capacidad.

Este principio mantiene correlación con el de proporcionalidad, ilustrado como que el que más tiene, más paga y el que menos tiene menos paga.

- **Principio de eficiencia.-**

Este principio es de gran sentido económico y es asimilado como una asignación económica que no puede ser suplida por otra que mejore la situación relativa de algún individuo sin empeorar la de otros. En el ámbito tributario, quiere decir que se debe gestionar que el impuesto no obstruya en la asignación eficiente de los recursos.

Lo que se indaga es que los impuestos o tributos no sean deformados y que por sí mismos no instiguen en las conductas socioeconómicas de los contribuyentes.

- **Principio de equidad.-**

La equidad es una insinuación esencial de la tributación es el trato igual entre iguales; y, el trato desigual con desiguales. Partiendo de dos alcances:

1. La equidad paralela, referente a quienes están en una determinada circunstancia objetiva para que reciban un tratamiento similar, sin discriminación por razón de raza, sexo, edad, etc.
2. La equidad perpendicular, concerniente a quien se halla en superiores condiciones económicas pague más que quien está en condiciones inferiores. La equidad vertical tiene relación con el concepto de progresividad.

- **Principio de transparencia.-**

El principio de transparencia entendido como la eliminación de la incertidumbre en el obrar de la Administración Tributaria, es la certeza del sujeto pasivo al ver que el Estado está sujeto a la certeza del derecho, por la formación de un ley, que limita el obrar de los gobernantes, poseyendo el amparo otorgado por las normas legales, para impedir la arbitrariedad.

- **Principio de la no confiscación.-**

La no confiscación en el Derecho Tributario se muestra en el conocimiento que ningún impuesto debe componer un detrimento de la propiedad privada. La Constitución prohíbe toda confiscación. Las leyes tributarias procurarán estimular la inversión, el ahorro, el empleo para el desarrollo nacional; así como una justa distribución de las rentas y riqueza entre todos los habitantes del país.

La prohibición constitucional es una garantía ante posibles abusos del sistema, el tributo compone una institución jurídica basada en la capacidad económica de los contribuyentes.

4.2. NORMATIVA CONTRARIA A LA VIGENCIA DE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS.-

Este punto, será abordado desde una temática donde los Principios Tributarios no son estrictamente cumplidos o aplicados; más, no desde una óptica donde sea el cuadro legal tributario el que violente o quebrante los derechos del sujeto pasivo frente a la Administración Tributaria.

Es en este sentido que desde una visión en la aplicación o ejercicio de los derechos de los sujetos pasivos al interponer un recurso o reclamo en sede administrativa, se encuentra en desventaja ante la propia administración tributaria, debido en primer lugar a que la interposición de éstos vulnera varios de los principios entre estos:

Entre las principales formas por las que este recurso, es contrario a los principios tributarios, es su mala o deficiente conceptualización, puesto que si se parte desde su concepción más general obtendremos que este es un recurso por el que la Administración Tributaria posee la facultad de resarcir las equivocaciones emitidas que violentan y perjudican los derechos de los contribuyentes, pero se tiene también la concepción de que el Recurso de Revisión es una Facultad Extraordinaria de la Administración Tributaria para iniciar dicho proceso de manera oficiosa o por insinuación de una parte interesada.

Estudiando más al detalle esta Potestad de la Administración Tributaria se vislumbra que este recurso es un derecho de la administración, mas no del sujeto pasivo o administrado, puesto que este último presenta dicho recurso a la Administración Tributaria como una simple insinuación ante un error, sea este de hecho o derecho en la emisión de un acto o resolución administrativa, para que sea la máxima autoridad la que admita su procedencia o improcedencia.

Es de esta forma que encontramos una dificultad ante este recurso, puesto que éste debe ser interpuesto ante y resuelto por la misma Administración que emitió en un primer momento el acto o resolución materia del recurso, que afecta directamente al recurrente, por lo que la Administración Tributaria se convierte en Juez y parte del proceso. Por lo que no existe una garantía ante la interposición de éste recurso, cuyo fin ulterior es el de resarcir los daños y perjuicios generados en contra del recurrente, puesto que al ser la propia administración la que resuelve el recurso es irónico que este resuelva por intermedio de un acto emitido por la misma Administración.

De esta forma el contribuyente después de ser notificado con la resolución del recurso planteado, en la mayoría de los casos se reafirma en el acto inicial que fue producto de la impugnación planteada por el sujeto pasivo, por lo que no le queda otra alternativa que recurrir en la vía judicial para que esta dicte una sentencia considerando la resolución emitida por la Administración.

La indefensión del contribuyente o responsable ante la Administración Tributaria tiene su origen en nuestro Código Orgánico Tributario, puesto que ha sido conceptualizado por el legislador como un recurso de Potestad Facultativa Extraordinaria para ser la Administración Tributaria quien lo trámite de oficio, y otorgándole al contribuyente o responsable únicamente la opción de insinuarlo quedando la Administración Tributaria en la facultad de aceptar o rechazar el Recurso de Revisión. El legislador al no dar un derecho real al contribuyente en el Recurso de Revisión contraviene las disposiciones generales del debido proceso.

La indefensión del contribuyente es ostensible puesto que es la misma ley en sus artículos referentes a este recurso, la que determina el concepto, las causales, y los plazos en los que se lo debe recurrir, haciendo denotar la ventaja que tiene la administración sobre el contribuyente en el Recurso de Revisión, supuestamente este debería ser un medio por el que las dos partes se encontrarían en igualdad de condiciones de defensa, pero sería ilógico pensar que la

Administración concediera un derecho que le corresponde por ley. Es de esta manera que la posibilidad, que tiene el sujeto pasivo de obtener resultados que satisfagan sus intereses, es muy limitada, ya que la Administración al tener que enmendar los errores que padecieron sus actos, estaría afirmando que no cumplió con sus obligaciones de emitir actos o resoluciones basados en derecho.

Cabe indicar que uno de los principios que violenta la administración tributaria en la actual Codificación del Código Orgánico Tributario, es la del principio de celeridad, puesto que los plazos que tiene la Administración para contestar el recurso, si es admitido a trámite, deberá esperar por una respuesta que no tiene un tiempo estimado, puesto, que la ley no estipula plazo en el que el departamento jurídico deba presentar el informe, para que el trámite del recurso inicie; ya que el contribuyente no podrá dar inicio a impugnaciones por otra vía, hasta que no se haya emitido una resolución la Administración Tributaria, de esta manera el contribuyente queda a la espera de una respuesta incierta.

La defectuosa configuración de la potestad de revisión en nuestro Derecho positivo, tanto administrativo como tributario, ha dado lugar a que sea éste uno de los puntos más contradictorios y asistemáticos de tratamiento en nuestra doctrina, debido...a las peculiaridades propias de la reclamación económica-administrativa (Pérez de Ayala & González, 1991, pág. 150)

La potestad tributaria es abordada desde dos aristas:

- La acción del Estado como legislador; y,
- La acción del Estado como administrador.

En el primer sentido se habla de poder o potestad tributaria, refiriéndose al poder legislativo que corresponde al Estado, expresión, en último término, de su soberanía. En el segundo, se está aludiendo al poder o potestad de la Administración pública tendente a aplicar las normas tributarias. (Pérez de Ayala & González, 1991, pág. 144)

No pueden dejarse de analizar las normas de menor jerarquía que rigen tanto al Servicio de Rentas Internas, cuanto a la Corporación Aduanera.

La Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas promulgada en el año de 1998, tuvo como objetivo, la modernización de la Administración Tributaria Central del país. En dicha ley encontramos varias normas que regulan la actuación del Servicio de Rentas Internas en el trámite del recurso de revisión.

Es así que el Artículo 7, que hace alusión a las funciones del Director General del Servicio de Rentas Internas, en su numeral 5 establece que a este funcionario le corresponde:

“...Resolver los recursos de revisión que se interpongan respecto de los actos o resoluciones firmes o ejecutoriadas de naturaleza tributaria, conforme lo previsto en el Código Tributario. Esta facultad es indelegable...”. (Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas)

El (Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas), publicado en el Registro Oficial No. 725 de 16 de Diciembre del 2002, fue preceptuado con el fin de aprobar una nueva estructura funcional del Servicio de Rentas Internas, buscando adecuar la organización del mismo a los nuevos procesos y sistemas que se encuentran operando actualmente, por lo que contempló dentro de la denominada Administración Nacional del Servicio de Rentas Internas, una Dirección Nacional de Gestión Tributaria, de la que depende la Unidad de Recursos de Revisión.

De esta organización, resulta lógica la atribución que este reglamento orgánico le otorga al Director de Gestión Tributaria del SRI, en el Art. 15, numeral 6, que dice: *“...Presentar al Director General los proyectos de resolución sobre recursos de revisión...”*, pues como sabemos es atribución indelegable del Director General emitir la resolución, cuyo proyecto le será presentado por el funcionario antes mencionado.

Como funciones específicas del Departamento de Recursos de Revisión, el Artículo 24 del reglamento establece:

1. *Procesar y sustanciar los recursos de revisión y preparar los respectivos proyectos de resolución;*
2. *Definir las políticas y procedimientos para la atención de reclamos en el ámbito regional; y,*
3. *Supervisar la aplicación de normas y establecer procedimientos uniformes en las áreas de reclamos de las direcciones regionales, retroalimentando con criterios generados en la sustanciación y resolución de recursos de revisión. (Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas)*

La Codificación de la Ley Orgánica de Aduanas fue publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 219 de 26 de Noviembre de 2.003. Norma jurídica con el carácter de orgánica, en esta se muestra un tratamiento resumido al recurso de revisión al referirse al mismo en su Artículo 79, indicando que este deberá ser conocido por el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, que es su máxima autoridad, indicando que como norma supletoria en cuanto a las causales, tramite, efectos de la denegación, etc., se utilizara al Código Orgánico Tributario.

El Reglamento Orgánico Funcional de Aduanas publicado en el Registro Oficial No. 138 de 1 de Agosto de 2003, en su Artículo 10, al tratar de las funciones, atribuciones y deberes del Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, le determina en el acápite II refiriéndose a las atribuciones operativas, en el número 1: *Resolver los recursos de queja presentados por los contribuyentes en contra de los gerentes distritales, así como los recursos de revisión que se propusieren en contra de sus resoluciones.*

Por lo que se puede concluir que del artículo citado, no es pertinente ubicar a la resolución de este recurso extraordinario dentro de las “facultades operativas” de la CAE, puesto que una resolución de esta naturaleza puede tener consecuencias jurídicas como la reversión de un acto firme y ejecutoriado.

El Reglamento Orgánico Funcional de Aduanas dispone la existencia de un Departamento de Reclamos y Recursos que tiene como primera atribución el “...Atender los recursos de revisión y queja...”, así como elaborar las resoluciones que en este sentido emita la Gerencia General, lo cual es razonable, puesto que, en la práctica, es dificultoso que un funcionario con el Gerente

General de la CAE, sustanciara por sí solo todos los recursos de revisión que iniciare la administración tributaria de oficio o por insinuación de alguna parte.

Principio de Igualdad.- Ya que el administrado se encuentra en desigualdad de condiciones frente a la administración tributaria ante la presentación de un recurso o reclamo en la fase administrativa, debido a que como ya se explicó quien conoce de los actos o resoluciones que se impugnan son la máxima autoridad de la misma administración, quienes presumen que los actos o resoluciones, emanadas de funcionarios inferiores tienen legitimidad y ejecutoriedad.

Principio de Legalidad.- Este principio debe ser mejor establecido y definido, ya que no solo los impuestos, tasas o contribuciones especiales, así como los recursos y reclamos deben ser debidamente reglamentados, para evitar la discrecionalidad de los funcionarios de la propia administración tributaria al conocer un reclamo o recurso administrativo tributario. Tanto así que la resolución que expida la máxima autoridad de la administración tributaria, sea debidamente motivada, basándose en lo dispuesto por la normativa tributaria, sin manipular las normas a favor de la administración tributaria.

Principio de Generalidad.-Expresando que las Normas Tributarias tienen que ser de carácter general y abstracto; y, no hacer referencia en concreto a determinadas personas o grupo de personas sea concediéndoles beneficios, exenciones o por el contrario imponiéndoles mayores gravámenes. Este principio debe ser entendido en el aspecto de que no se deniegue un recurso o reclamo tributario por parte de la administración tributaria, y que los requisitos para interponerlos sean los mismo para todos los sujetos pasivos sin favorecer a determinado contribuyente o perjudicarlo.

Los asambleístas deben conformar los hechos imponible de tal forma que demuestren capacidad económica. Sin lograr requerirse tributos en relación con una circunstancia, o un hecho, que no sea una declaración de capacidad para contribuir.

Principio de Proporcionalidad.-Es de primordial importancia que en los momentos actuales y efecto de la cantidad de tributos que se han creado, es necesario realizar un análisis minucioso de todos ellos con el fin de que en su conjunto, no impliquen una violación a este principio. La capacidad contributiva de los contribuyentes y responsables deben ser establecidos como el fondo intrínseco del cual el contenido de la ley tributaria, debe garantizar la justicia y razonabilidad de cada obligación tributaria.

Estableciendo primero quien posee y quien no posee capacidad económica; es decir, quien posee capacidad contributiva absoluta siendo la disposición genérica para el levantamiento de las cargas públicas. En segundo su capacidad contributiva relativa determinando quienes tiene que tributar y en qué medida tiene que aportar cada uno de ellos.

Principio de Irretroactividad.-Las leyes tributarias, sus reglamentos y circulares de carácter general rigen para el futuro; excepcionalmente tendrán efecto retroactivo si son más favorables al sujeto pasivo en cuanto a las infracciones penales tributarias.

Principio de eficiencia.- Este principio debe ser comprendido como la asignación económica que no puede ser suplida por otra que beneficie la situación relativa de algún individuo sin empeorar la de otros. En el ámbito tributario, quiere decir que se debe gestionar que el impuesto no obstruya en la asignación eficiente de los recursos, además de que las administraciones tributarias deben tener un sentido de eficiencia ante la interposición de un reclamo o recurso tributario.

Principio de equidad.- La equidad como insinuación en el trato igual entre iguales; y, el trato desigual con desiguales. Dentro de dos formas: la equidad horizontal, aplicada a quienes están en una determinada circunstancia objetiva reciban un tratamiento similar, sin discriminación. La equidad vertical, concerniente a quien se halla en superiores condiciones económicas pague más que quien está en condiciones inferiores.

Esta equidad de la misma forma debe ser analizada como el trato igual entre el contribuyente y la Administración Tributaria, ya que ante la presentación de un recurso o reclamo

administrativo, sea la máxima autoridad de la misma administración la que resuelve sin inclinarse por las actuaciones realizadas por un funcionario inferior, y este realice una verdadera justicia entre el sujeto pasivo y el activo de una obligación tributaria.

Principio de transparencia.- Eliminación de la incertidumbre en el obrar de la Administración Tributaria, es la certeza del sujeto pasivo al ver que el Estado está sujeto al principio de legalidad, por la formación de una ley, que limita el obrar de los gobernantes, poseyendo el amparo otorgado por las normas legales, para impedir la arbitrariedad.

Principio de no confiscación.- La no confiscación en el Derecho Tributario se muestra en el conocimiento que ningún impuesto debe componer un detrimento de la propiedad privada de los sujetos pasivos. Las leyes tributarias procurarán estimular la inversión, el ahorro, el empleo para el desarrollo nacional; así como una justa distribución de las rentas y riqueza entre todos los habitantes del país.

La prohibición constitucional es una garantía ante posibles abusos del sistema, el tributo compone una institución jurídica basada en la capacidad económica de los contribuyentes.

4.3. DIFUSIÓN DE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS.-

Los principios por los que se rige el Derecho Tributario, son de estricto cumplimiento tanto para la Administración Tributaria como para los sujetos pasivos, su difusión debe estar a cargo de la Asamblea Nacional como ente encargado de expedir las Normas Legales Tributarias, o a su vez demarcar esta función a las diversas Administraciones Tributarias, con el objetivo de que sean estas las que informen a los diversos contribuyentes sobre los derechos y obligaciones por los que deben ser creados los tributos.

La difusión de los principios tributarios debe ser una política de Estado, no solo en el área tributaria si no del campo social, es a través de charlas, seminarios, conferencias donde se puede

informar a los sujetos pasivos de los principios por los que se rige el Derecho Tributario, creando una conciencia social sobre la finalidad de la creación de los tributos, con lo que se debe crear una cultura tributaria en la que sean los contribuyentes los que conozcan el fin ulterior de cada tributo y así no se denieguen éstos, ya que estos representan un recurso para el presupuesto general del Estado con el que se financian varias obras de infraestructura, así como el pago de los funcionarios públicos.

4.4. PRINCIPALES PROBLEMAS DE LOS CONTRIBUYENTES FRENTE AL PODER DE LA ADMINISTRACIÓN.-

El conflicto entre los contribuyentes y el poder de la Administración Tributaria, tiene su origen debido a que la propia Constitución de la República del Ecuador ha dado varias facultades para que pueda ejercer sus actividades dentro de lo establecido por la máxima norma.

Dentro de estas facultades tiene varias por las que se encuentra en un nivel superior al sujeto pasivo, entre estas facultades tenemos:

- **Facultad determinadora.-**Esta facultad establecida en el Código Orgánico Tributario en el Artículo 68, en resumen nos expresa que es una actividad de la administración tributaria encaminada a establecer la existencia de un hecho generador, el sujeto pasivo obligado al pago del importe de una obligación tributaria.

Esta facultad comprende además los procesos de verificación, complementación y enmienda de las declaraciones de los sujetos pasivos. Es aquí donde la administración se encuentra en un nivel superior, debido a que por cualquier medio busca determinar una obligación tributaria a los contribuyentes o responsables para su pago, por lo que usa las declaraciones realizadas por los propios sujetos pasivos para tener una verdadera idea para la cuantificación del tributo, si estas son realizadas de manera errónea, la propia administración tributaria se encarga de verificar su declaración en base a la información constante en sus bases de datos o por el cruce de información.

- **Facultad resolutive.-** Esta atribución otorgada a las autoridades administrativas tributarias, se encuentra prescrita en el Artículo 69 del Código Orgánico Tributario, que en conclusión nos expone que las autoridades administrativas tributarias deben expedir resoluciones motivadas respecto a una consulta, petición, reclamo o recurso interpuesto por los sujetos pasivos ante la vulneración de un derecho de los sujetos pasivos. Pero en la práctica al ser el sujeto pasivo un administrado del Estado, este se encuentra en desigualdad de condiciones ya que como ya se indicó en puntos anteriores, al ser la máxima autoridad de la propia administración tributaria la que conoce de los actos y resoluciones de sus subordinados, es palpable visualizar como la máxima autoridad se inclina en muchas ocasiones por lo ordenado por sus inferiores, ya que como se presumen que sus actos y resoluciones son legítimas y al existir un error en la elaboración de estas, él como máxima autoridad no va a reformar los errores en los que se hubiere incurrido.
- **Facultad sancionadora.-** Al ser la administración tributaria quien conoce de las infracciones o violación de las normas tributarias que son realizadas por el sujeto pasivo, este emite resoluciones encaminadas primero al cobro de las obligaciones tributarias, e impondrá las sanciones pertinentes establecidas en la misma ley. Pero si es un error de la misma administración tributaria por intermedio de un funcionario inferior no podemos hablar o referirnos a que este tiene sanciones de la misma administración, si no que para que este sea sancionado hay que demandarlo en la vía judicial, para el resarcimiento de los daños y perjuicios provocados.

Diseño de los instrumentos de la investigación.-

A través de las distintas formas de obtención de información, y mediante la asistencia de especialistas en materias de investigación, se compendió juicios y se comprobó la coherencia de las preguntas del cuestionario propuesto, asimismo para conseguir un grado ineludible de confiabilidad, por ser un problema contemporáneo y de importancia inherente a los ciudadanos o contribuyentes, profesionales del derecho, y en general a la sociedad ecuatoriana. Se efectuó con tiempo prudencial el cuestionario con preguntas dirigidas a grupos de individuos muy bien delimitados, con el fin, de obtener ideas y criterios desde otros enfoques, y poder así, satisfacer en lo posible con una propuesta lógica y accesible al caso.

Aplicación de los instrumentos. Recolección de la información.-

Como se desprenderá del estudio correspondiente, el cuestionario se aplicó a tres grupos de individuos de la ciudad de Quito, estructurándose de la siguiente manera:

Composición	Cantidad	Porcentaje
Funcionarios del Servicio de Rentas Internas	20	25%
Profesionales del derecho en libre ejercicio	20	25%
Sujetos Pasivos	40	50%
Total	80	100%

Procesamiento de la investigación.

Con el objeto de realizar la tabulación respectiva de datos investigativos, se ha procedido a utilizar hojas de cálculo del programa de ordenador Microsoft Excel, herramienta informática con la cual elaboraré los cuadros estadísticos, y representaciones gráficas de los datos obtenidos.

Elaboración de gráficos y cuadros estadísticos.

**CUESTIONARIO: DIRIGIDO A FUNCIONARIOS DEL SERVICIO DE
RENTAS INTERNAS, PROFESIONALES DEL DERECHO EN LIBRE
EJERCICIO Y SUJETOS PASIVOS**

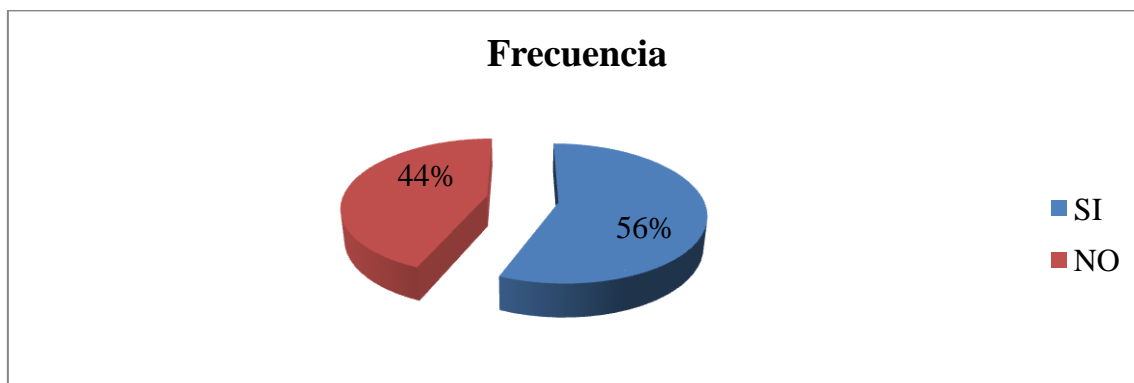
Pregunta No.1:

¿Conoce qué son los Recursos Administrativos en Derecho Tributario?

Tabla No.1

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	45	56%
No	35	44%
Total	80	100%
PERSONAS ENCUESTADAS	FRECUENCIA	
	SI	NO
Funcionarios del SRI	20	
Profesionales del Derecho en Libre Ejercicio	20	
Sujetos Pasivos	5	35

Gráfico No.1



Análisis e Interpretación:

Del 100% de encuestados, el 56% respondió afirmativamente, conocer que son los recursos administrativos tributarios; mientras que el 44% restantes de encuestados contestaron negativamente, no conocen lo que son los recursos administrativos tributarios. Por lo que se determina que la mayoría de funcionarios del S.R.I, abogados en libre ejercicio conocen cuales son los Recursos Administrativos Tributarios, así como un poco número de contribuyentes y responsables; sin embargo, el porcentaje negativo es alto por parte de los sujetos pasivos, es decir, no conocen los Recursos Administrativos Tributarios.

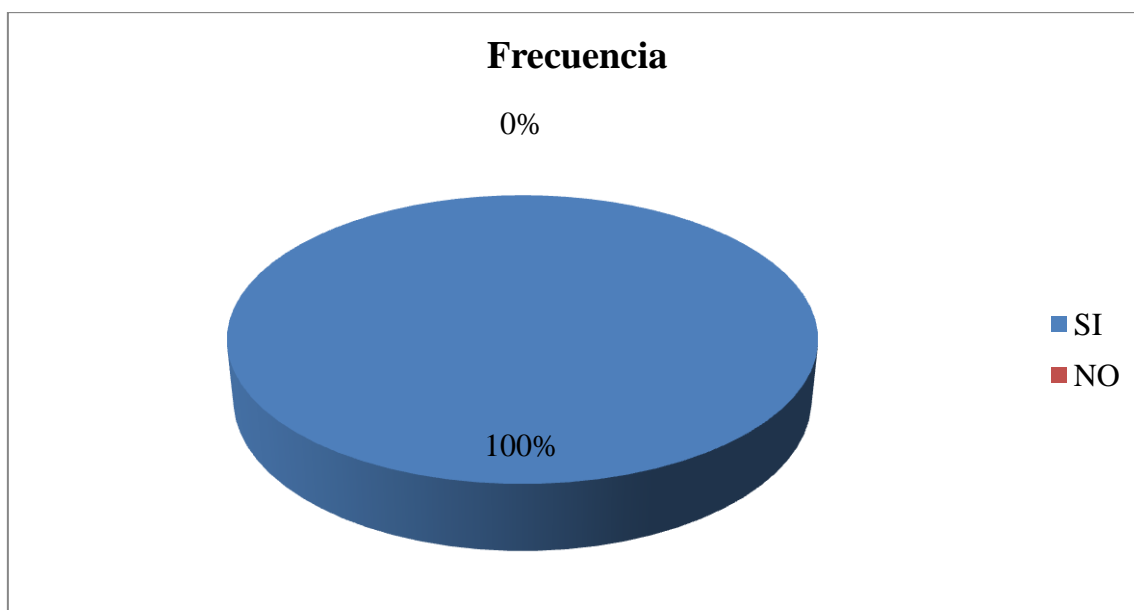
Pregunta No.2:

¿Sabe cuáles son las obligaciones como contribuyente directo o responsable?

Tabla No.2

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	80	100%
No	0	0%
Total	80	100%
PERSONAS ENCUESTADAS	FRECUENCIA	
	SI	NO
Funcionarios del SRI	20	
Profesionales del Derecho en Libre Ejercicio	20	
Sujetos Pasivos	40	

Gráfico No. 2



Análisis e Interpretación:

Del 100% de encuestados, en su totalidad respondieron conocer las obligaciones como contribuyente y responsable de la obligación tributaria; hay que indicar que la mayoría de sujetos pasivos creen que la única obligación existente es el pago de tributos hacia la Administración Tributaria.

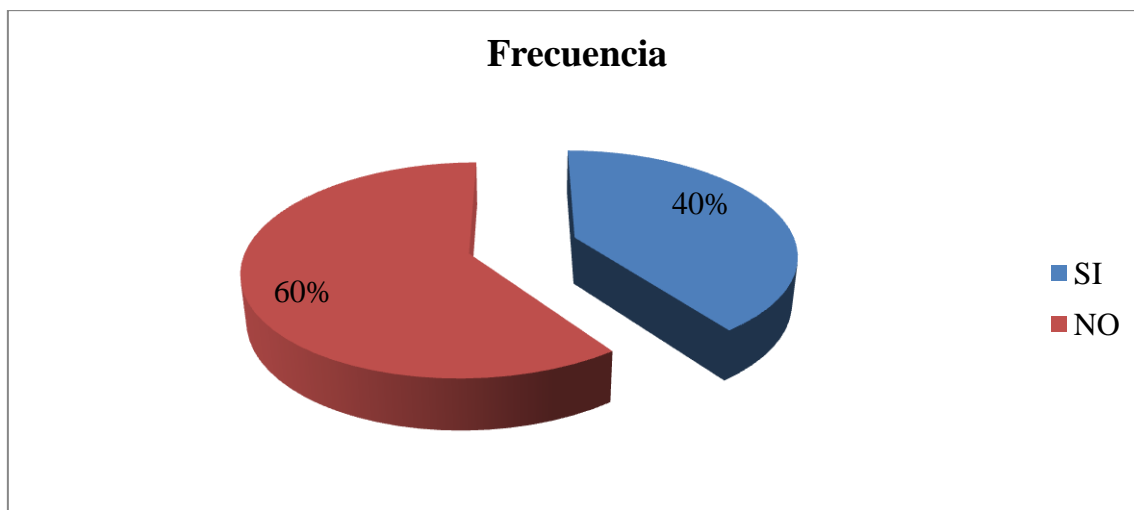
Pregunta No.3:

¿Conoce cuáles son los derechos del contribuyente directo o responsable?

Tabla No.3

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	32	40%
No	48	60%
Total	80	100%
PERSONAS ENCUESTADAS	FRECUENCIA	
	SI	NO
Funcionarios del SRI	20	
Profesionales del Derecho en Libre Ejercicio	12	8
Sujetos Pasivos		40

Gráfico No.3



Análisis e Interpretación:

Del 100% de encuestados, el 60% respondieron negativamente conocer los derechos de los contribuyentes y responsables de la obligación tributaria, este porcentaje en su gran mayoría compuesto por los sujetos pasivos y un minúsculo número de abogados en libre ejercicio; en tanto que, el 40% respondió afirmativamente conocer los derechos de los sujetos pasivos de una obligación tributaria, porcentaje que refleja el nivel de conocimientos que poseen los funcionarios del Servicio de Rentas Internas, y un gran número de profesionales del derecho.

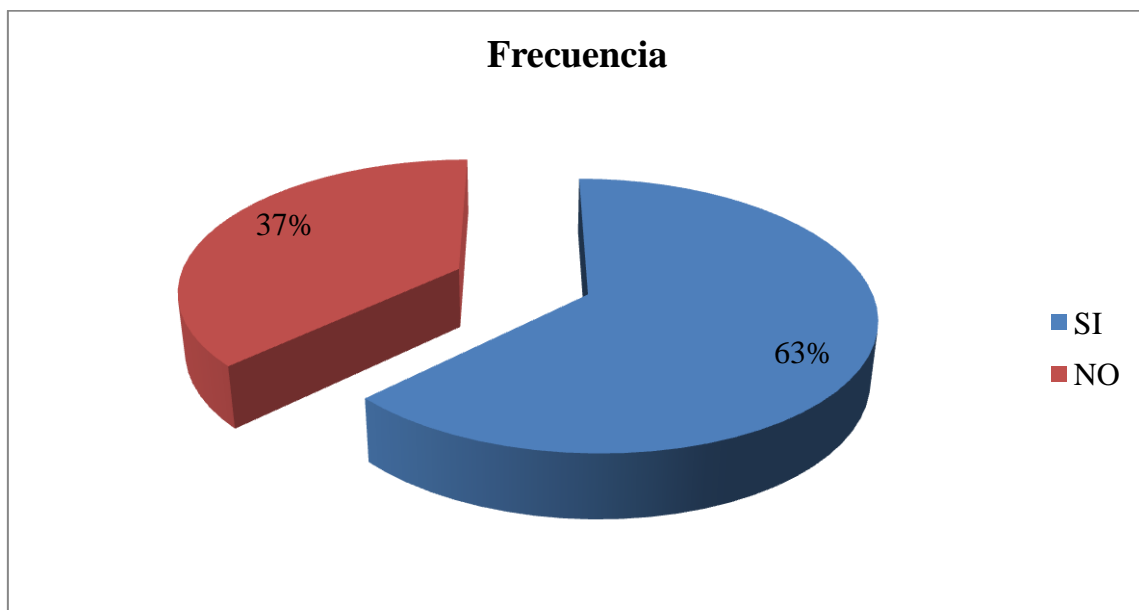
Pregunta No.4:

¿Conoce de qué se trata el Recurso de Revisión en materia tributaria?

Tabla No.4

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	44	63%
No	26	37%
Total	80	100%
PERSONAS ENCUESTADAS	FRECUENCIA	
	SI	NO
Funcionarios del SRI	16	4
Profesionales del Derecho en Libre Ejercicio	13	7
Sujetos Pasivos	25	15

Gráfico No. 4



Análisis e Interpretación:

Del 100% de encuestados, el 63% respondieron conocer de qué se trata el Recurso de Revisión en materia Tributaria, porcentaje que refleja el nivel de conocimiento tanto de los contribuyentes, como de los abogados en libre ejercicio, y los funcionarios del SRI; mientras que, el 37% restante respondió negativamente; conocer de qué se trata el Recurso de Revisión.

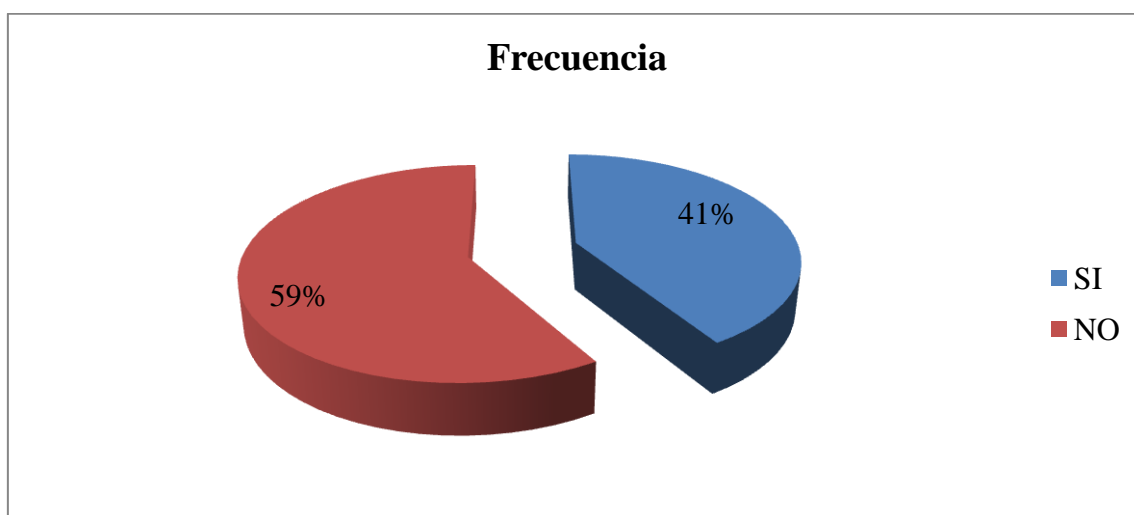
Pregunta No. 5:

¿Conoce en qué casos puede y debe interponerse el Recurso de Revisión ante la Administración Tributaria Central?

Tabla No. 5

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	33	41%
No	47	59%
Total	80	100%
PERSONAS ENCUESTADAS	FRECUENCIA	
	SI	NO
Funcionarios del SRI	20	
Profesionales del Derecho en Libre Ejercicio	13	7
Sujetos Pasivos		40

Gráfico No. 5



Análisis e Interpretación:

Del 100% de encuestados, el 59% respondieron no conocer en qué casos se puede interponer un Recurso de Revisión, porcentaje que indica el poco nivel de conocimiento que tienen la mayoría de contribuyentes encuestados; no obstante, el 41% respondió positivamente conocer cuando se interpone el Recurso de Revisión, reflejado por los funcionarios del SRI y un número mayoritario de abogados en libre ejercicio.

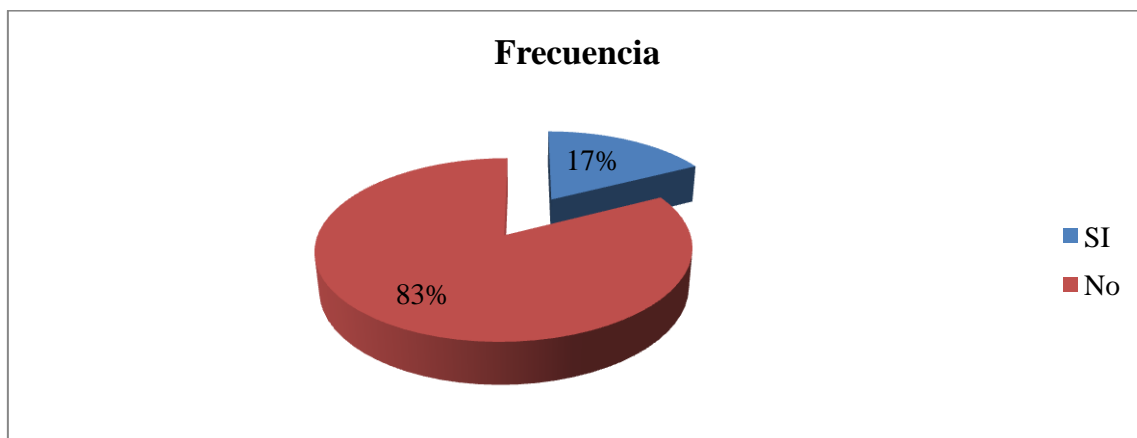
Pregunta No. 6:

¿Está de acuerdo con que la Administración Tributaria, sea quien conoce y resuelve el Recurso de Revisión?

Tabla No. 6

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	14	17%
No	66	83%
Total	80	100%
PERSONAS ENCUESTADAS	FRECUENCIA	
	SI	NO
Funcionarios del SRI	14	6
Profesionales del Derecho en Libre Ejercicio		20
Sujetos Pasivos		40

Gráfico No. 6



Análisis e Interpretación:

Del 100% de encuestados, el 83% respondieron no estar conformes con que sea la propia Administración Tributaria la que sea quien conoce y resuelva los Recursos Administrativos Tributarios, porcentaje que demuestra el descontento que poseen tanto sujetos pasivos, como profesionales del derecho y un minúsculo número de funcionarios; en tanto que el 17%, manifiesta que si están de acuerdo con que sea la propia administración tributaria quien conoce y resuelve el interposición de un Recurso de Revisión.

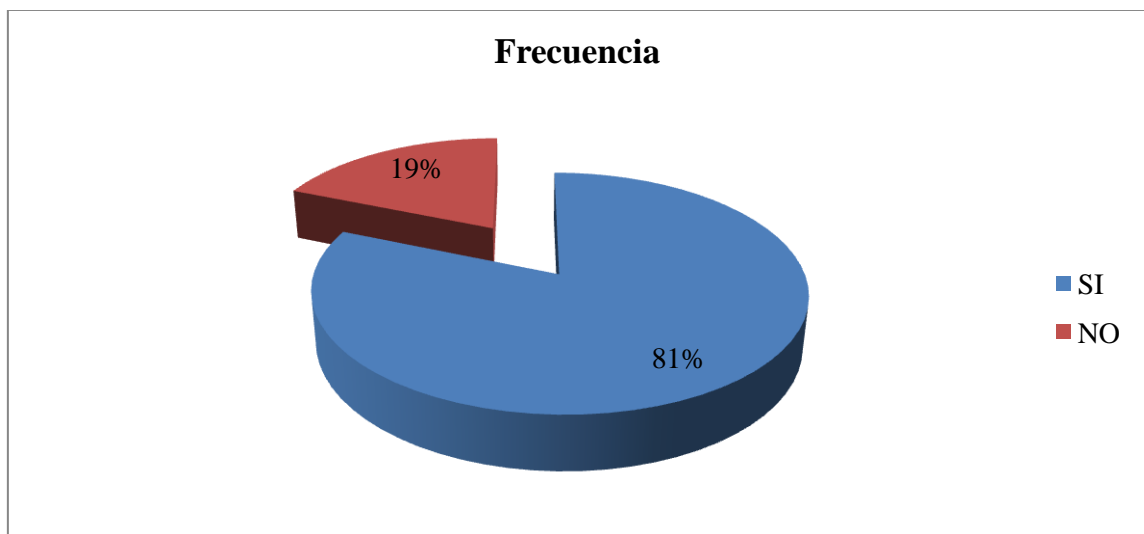
Pregunta No. 7:

¿Sabe qué es el Proceso Administrativo de Ejecución en materia tributaria?

Tabla No. 7

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	65	19%
No	15	81%
Total	80	100%
PERSONAS ENCUESTADAS	FRECUENCIA	
	SI	NO
Funcionarios del SRI	20	
Profesionales del Derecho en Libre Ejercicio	15	5
Sujetos Pasivos	30	10

Gráfico No. 7



Análisis e Interpretación:

Del 100% de encuestados, el 81% respondieron afirmativamente conocer que es el Proceso Administrativo de Ejecución en materia tributaria, porcentaje establecido por la mayoría de personas encuestadas; mientras que, el 19 % indica no conocer que es este proceso, porcentaje dado por un mínimo número de contribuyentes y de abogados en libre ejercicio.

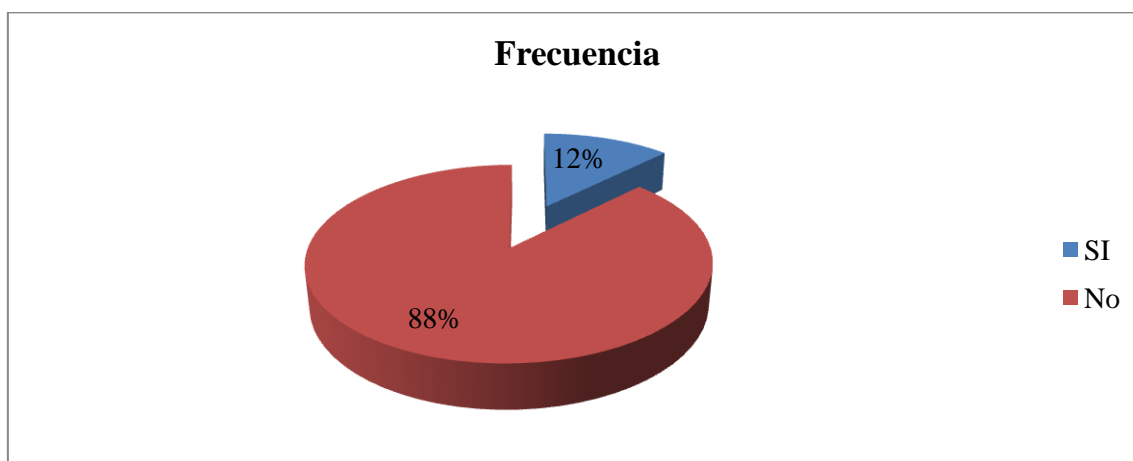
Pregunta No. 8:

¿El Recurso de Revisión, detiene el Proceso Administrativo de Ejecución en materia tributaria?

Tabla No. 8

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	10	12%
No	70	88%
Total	80	100%
PERSONAS ENCUESTADAS	FRECUENCIA	
	SI	NO
Funcionarios del SRI		20
Profesionales del Derecho en Libre Ejercicio		20
Sujetos Pasivos	10	30

Gráfico No. 8



Análisis e Interpretación:

Del 100% de encuestados, el 88% respondieron que la presentación de un Recurso de Revisión no detiene en ninguna fase el proceso administrativo de ejecución por parte de la Administración Tributaria, porcentaje establecido por la mayoría de personas encuestadas; mientras que, el 19 % indica que el Recurso de Revisión si detiene el Proceso Administrativo de Ejecución.

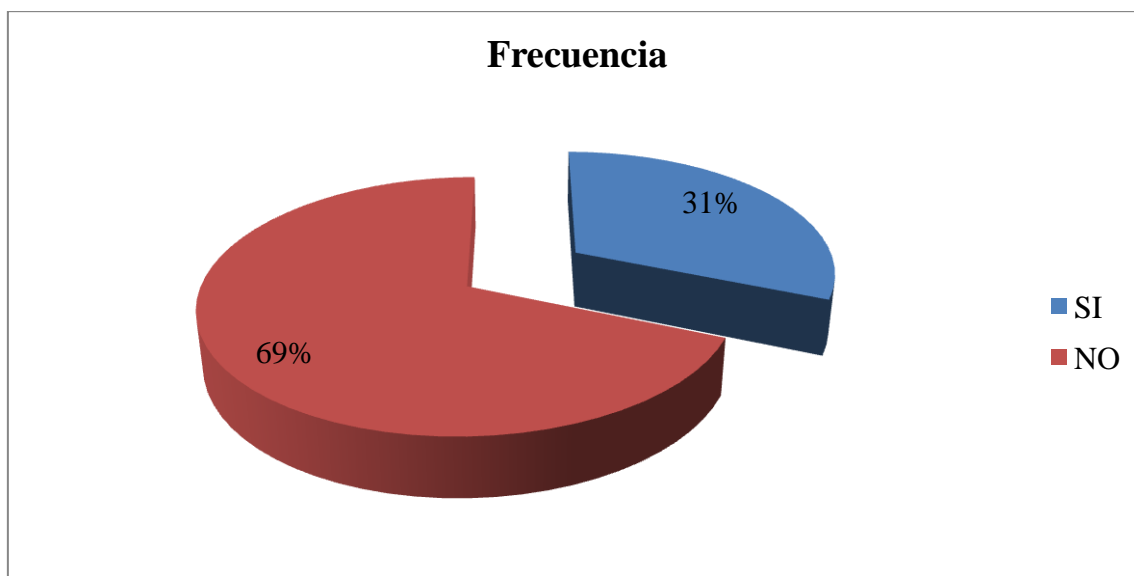
Pregunta No. 9:

¿Está de acuerdo con el afianzamiento del interés fiscal?

Tabla No. 9

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	25	31%
No	55	69%
Total	80	100%
PERSONAS ENCUESTADAS	FRECUENCIA	
	SI	NO
Funcionarios del SRI	20	
Profesionales del Derecho en Libre Ejercicio	5	15
Sujetos Pasivos		40

Gráfico No. 9



Análisis e Interpretación:

Del 100% de encuestados, el 69% respondieron negativamente al afianzamiento del interés fiscal, porcentaje que demuestra el malestar de los contribuyentes y gran parte de profesionales del derecho que lo observan como una limitación en el acceso a la justicia; en tanto que, el 31% restante contestaron estar conformes con el afianzamiento del interés fiscal, porcentaje expresado por la mayor parte de los funcionarios del S.R.I.

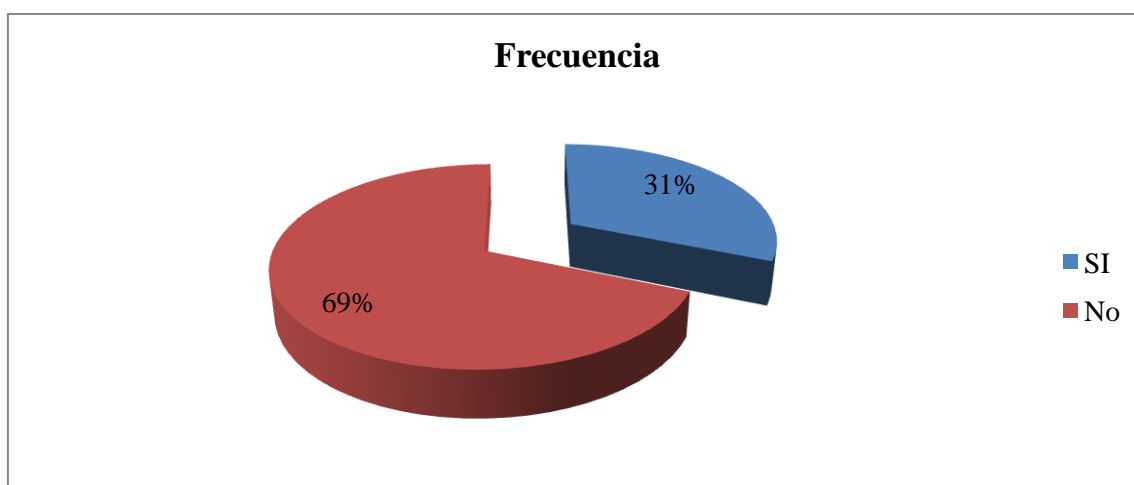
Pregunta No. 10:

¿Cree que la Administración Tributaria Central con el afianzamiento del interés fiscal da paso al Derecho de la Libre Justicia?

Tabla No. 10

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	25	31%
No	55	69%
Total	80	100%
PERSONAS ENCUESTADAS	FRECUENCIA	
	SI	NO
Funcionarios del SRI	20	
Profesionales del Derecho en Libre Ejercicio	5	15
Sujetos Pasivos		40

Gráfico No. 10



Análisis e Interpretación:

Del 100% de encuestados, el 69% respondieron negativamente, es decir, no se muestran conformes con el afianzamiento del interés fiscal para acceder al derecho a la libre justicia, porcentaje dado por contribuyentes y gran parte de profesionales del derecho que indican que este representa una limitación en el acceso a la justicia; en tanto que, el 31% restante contestaron estar conformes con el afianzamiento del interés fiscal, porcentaje expresado por la mayor parte de los funcionarios del S.R.I.

CONCLUSIONES

- Las actuaciones de las diversas Administraciones Tributarias deben regirse por los principios que rigen el Derecho Tributario, debiendo asegurar una aplicación de las disposiciones legales, evitando la discrecionalidad en las actuaciones contrarias a derecho por parte de los funcionarios de las administraciones tributarias.
- El Código Orgánico Tributario otorga a las diversas Administraciones Tributarias, varias facultades para hacer efectiva su gestión en materia tributaria, dando potestades a las Administraciones para reglamentar leyes; determinar obligaciones tributarias al cumplirse con el hecho generador establecido en la ley, recaudar los tributos, resolver los reclamos y recurso interpuestos por los sujetos pasivos al verse afectados por actos emitidos por la Administración.
- El exceso en las facultades otorgadas por la ley a las Administraciones Tributarias, derivan en perjuicios a los contribuyentes y responsables, es de esta forma que el legislador ha dado maneras de rever los daños causados a esto a través de medios de impugnación como son los recursos y reclamos, ante la misma administración.
- Los diversos reclamos administrativos manifestados en el Código Orgánico Tributario son medios de impugnación que poseen los sujetos pasivos, contra los actos o resoluciones emitidos por la diversas Administraciones tributarias, con el fin de amparar los intereses legítimos y derechos que tienen los contribuyentes y responsables.
- Los Recursos administrativos tributarios, son de igual manera que los reclamos, medios de impugnación que posee el contribuyente sobre los actos y resoluciones emanados por cualquiera de las Administraciones Tributarias, estos recursos permiten que, el contribuyente impugne en vía Administrativa el acto, y que sea la Administración quien lo revise y de acuerdo a su análisis, confirme, modifique o revoque el acto o resolución.
- El procedimiento administrativo de ejecución, es una facultad jurídica que posee la Administración Tributaria para ejecutar el cobro de los tributos legalmente generados por

los contribuyentes, y que no han sido cancelados por éstos, para lo cual dicho procedimiento debe reunir y cumplir con las solemnidades establecidas por el marco legal tributario, respetando los principios tributarios y los requerimientos, para no incurrir en la nulidad de dicho procedimiento o se violenten los derechos de contribuyentes y responsables.

- El procedimiento administrativo de ejecución, es una acción coactiva que ejerce la Administración Tributaria en el campo administrativo, sin ser un proceso jurisdiccional, en donde interviniera un Juez o Tribunal imparcial que decida sobre cuestiones relativas al origen del tributo.
- La Administración Tributaria Central representada por el Servicio de Rentas Internas destaca por ser una institución pública con un fuerte sistema de información, que a través del intercambio con otras instituciones logra establecer, determinar, liquidar la generación de la obligación tributaria, haciendo casi imposible defraudarlo o evadirlo.
- Por intermedio de la intervención de los funcionarios de la Administración Tributaria, a través de sus diversos actos y resoluciones, es que se consigue determinar y cuantificar las obligaciones tributarias, notificando a los contribuyentes con la emisión de un título de crédito que es el origen de un procedimiento administrativo de ejecución, que debe cumplir con los requisitos y solemnidades legales para no incurrir en la nulidad de dicho proceso.
- Todo acto Administrativo Tributario, es impugnabile tanto en sede administrativo como judicial, al existir errores u omisiones en la emisión de un acto o resolución. No siendo necesario agotar la vía administrativa para acudir a la jurisdiccional.
- El Recurso de Revisión tiene estrecha relación con varios de los principios que rigen el derecho tributario, entre uno de los principales el principio de autotutela, es decir, la posibilidad de que la administración tributaria controle, tanto la legalidad como la oportunidad de los actos y resoluciones administrativos que emanan de ella, en virtud de los intereses generales de la colectividad que le corresponde tutelar.
- El Recurso de Revisión posee como características ser un recurso extraordinario, facultativo y potestativo de la Administración Tributaria, pudiendo ser éste insinuado a petición de la

parte afectada por el acto resolución emanada de la misma administración, o a través de oficio, es decir por el actuar de la propia administración, cuyo objetivo es la observación de las actuaciones de los funcionarios inferiores de la administración tributaria con el fin de que se revean los errores de hecho o de derecho que motivaron o bien un acto o una resolución. Este recurso observa actos o resoluciones que poseen el carácter de firmes y ejecutoriados.

- El Recurso de Revisión es extraordinario, puesto que solo puede ser interpuesto por las causales y plazos taxativamente establecidos en el Código Orgánico Tributario, cabe destacar que este recurso es observado como un derecho que tiene la propia Administración Tributaria para enmendar sus actos, y no como un derecho del administrado.
- El Recurso de Revisión como ha sido planteado en nuestra legislación, por intermedio del Artículo 143 y siguientes del Código Orgánico Tributario, ha sido mal conceptualizado por parte de los legisladores, ya que al iniciarse un proceso administrativo de ejecución, sea insinuado por los sujetos pasivos o sea que la propia administración lo ejerce de oficio; este no detiene en ningún momento la tramitación de dicho proceso por parte de la Administración tributaria.
- El Recurso de Revisión concebido como tal en el Código Orgánico Tributario, no da como tal un derecho al contribuyente para su interposición, ya que este solo puede ser insinuado por los sujetos pasivos a la administración, debiendo ser esta la que acoge o no dicha insinuación. Con lo que se evidencia una clara ventaja de la Administración Tributaria frente al contribuyente o responsable.
- Los contribuyentes o responsables que insinúan el Recurso de Revisión a la Administración Tributaria, para que este pueda ser aceptado, debe basarse en una de las causales de procedencia teniendo que relacionarlo con las causales de improcedencia para su legítima interposición.
- Los actos y resoluciones emanados de la Administración Tributaria, gozan de la presunción de legitimidad y ejecutoriedad, por lo que al insinuar un Recurso de Revisión, se rompe con una de las obligaciones de la administración.

- El Recurso de Revisión es conocido por la máxima autoridad de las diversas administraciones tributarias, debiendo este dar una resolución motivada a dicha interposición.
- El Silencio Administrativo que constituye la omisión de pronunciación por parte de la Administración Tributaria sobre una petición de un reclamo o recurso, presentado por el contribuyente, podrá ser reconocido por autoridad, es decir, si el contribuyente impugna ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal dicha omisión por parte de la administración, operando el Silencio Administrativo, por lo tanto la finalidad de esta impugnación es dejar sin efecto jurídico el acto por el cual el sujeto pasivo desde un inicio impugnó ante la Administración Tributaria.
- Hay que aclarar que el Silencio Administrativo no opera en el Recurso de Revisión, debido a su naturaleza extraordinaria, impidiendo que este sea tomado como cualquier medio de impugnación que tiene el contribuyente. Ya que por medio de los fallos emitidos por la Corte Suprema de Justicia, hoy Corte Nacional de Justicia, se ha reiterado la improcedencia del Silencio Administrativo en el Recurso de Revisión, puesto que éste no es un derecho del sujeto pasivo, sino de la administración, además los plazos establecidos en la ley para que la administración conteste o emita sus resoluciones no pueden ser aplicados.
- Las Administraciones Tributarias, como emisoras de los actos y resoluciones administrativos que se pretende impugnar o como responsable de actos que pudieren considerarse violatorios de disposiciones legales, en muy pocos casos poseen la disposición o buen criterio de revisar sus actos o resoluciones, de corregir errores o aceptar haberlos cometido. Por ello en la práctica, generalmente las nuevas resoluciones de recursos de revisión insinuados por los administrados, generalmente reafirman lo ya expresado o modifican escasamente lo ya resuelto.
- El afianzamiento del interés fiscal, limita en gran medida el acceso a la justicia de varios contribuyentes, ya que al pagar un 10% de un tributo, muchos de ellos no lo tienen, haciendo que se quebrante un derecho constitucionalmente consagrado como es el libre y gratuito acceso a la justicia.

RECOMENDACIONES

- Hay que establecer y reglamentar de mejor manera el Recurso de Revisión, en el Código Orgánico Tributario, para ser equitativos, tanto para las partes involucradas como son los contribuyente y las diversas Administraciones Tributarias, con el propósito de que estas estuvieran en las mismas condiciones de defensa en este recurso, y al ser explícitamente determinado en la ley como una potestad facultativa de la Administración, no le deja más al contribuyente que atenerse a las decisiones que esta emita e impugnarlas en otra vía como la contencioso judicial.
- Al informe emitido por el Departamento Jurídico de las diversas Administraciones Tributarias se le debe otorgar un plazo, debiendo este ser considerado como una solemnidad esencial de dicho recurso para que la Administración Tributaria pueda emitir su resolución, y recibir una respuesta en un determinado plazo fijado por la ley, evitando así la discrecionalidad de la propia administración.
- Es menester crear un órgano estatal independiente que conozca y resuelva de la interposición de los recursos de revisión, el objetivo de esta unidad sería el de resolver la interposición de este recurso de forma imparcial, sin favorecer a una de las partes obteniendo resultados rápidos, eficaces.
- El recurso de revisión debe ser definido por el Código Orgánico Tributario, otorgando un verdadero derecho a los sujetos pasivos, no como una simple insinuación dirigida a la administración tributaria que puede o no aceptarlo.
- La Administración Tributaria no debe actuar como parte en el conocimiento de un recurso de revisión, debiendo crearse un organismo imparcial que de una verdadera justicia ante abusos de las administraciones tributarias.

- La interposición de un recurso de revisión, debe impedir el curso de un proceso administrativo de ejecución, hasta su resolución, ya que de lo contrario si no se rectifica un acto o resolución se afecta de manera irreversible a los contribuyentes o responsables.
- Los actos y resoluciones de las administraciones tributarias deben guardar una estricta observancia del principio de legalidad, no ser una simple presunción, pues al ser de esta manera no se tiene una certeza legal.
- Los principios tributarios deben ser fortalecidos, con la finalidad de que se favorezca en gran medida a los contribuyentes y responsables, para evitar el abuso por parte de la Administración Tributaria.
- Los legisladores deben reglamentar el ejercicio de un recurso o reclamo administrativo, de no ser el caso las diversas administraciones deben crear una adecuada reglamentación para que sea debidamente ejercitado este derecho.
- Deben crearse mejores medios de impugnación ante la Administración Tributaria, debido a que los existentes en muchos de los casos no amparan a los sujetos pasivos, sino que son derechos que son tutelados solo por la administración tributaria.
- Establecer mejores o reformar los actuales reclamos o recursos en vía administrativa para que de esta manera no se tenga que acudir ante la vía judicial, abarrotando de juicios por impugnación a los Tribunales Distritales de lo Fiscal.
- El afianzamiento del interés fiscal, no debe ser obligatorio para acceder a la justicia, sino que debe establecerse medios para que tanto la Administración Tributaria como el sujeto pasivo tengan una justicia imparcial, guardando lo establecido por las normas legales.

CAPÍTULO V

5. PROPUESTA

5.1 Justificación

La relación jurídica tributaria implica una relación de poder del Estado frente al ciudadano, que se ve reflejada en varias instancias sobre todo administrativas, específicamente en los procesos objeto de este estudio el de Revisión y el Proceso Administrativo de Ejecución, si bien es cierto que el primero es un recurso limitado para ciertas situaciones, y en el segundo el Estado a través del funcionario ejecutor simplemente ejerce su poder coercitivo para efectivizar una obligación que ha sido exigible no ha sido cancelada.

Pero a pesar de este poder, existen circunstancias que implican la posibilidad de que el sujeto pasivo puede oponerse de alguna manera a una Resolución ejecutoriada, a través del Recurso de Revisión, o al proceso administrativo de ejecución a través del Juicio de Excepciones. El Recurso de Revisión siendo un recurso eminentemente fiscalista, también es protector de los principios de legalidad y legitimidad de los administrados; por lo que el Sujeto Pasivo afectado por un acto administrativo de un funcionario público, puede hacer uso de este recurso. Sin embargo cuando la administración tributaria ejerciendo su poder coercitivo ha iniciado el Proceso Administrativo de Ejecución afecta el derecho subjetivo del ciudadano al llegar al remate de los bienes sin esperar resolución del Recurso de Revisión o una sentencia del Tribunal Distrital de lo fiscal, si esa resolución ha sido impugnada.

El Recurso de Revisión es limitado únicamente a ciertas resoluciones encasilladas en las causales de procedencia y que no estén inmersas en las de no procedencia por lo que sería necesario una reforma normativa que permita la suspensión del proceso coactivo cuando se realiza el trámite administrativo, obviamente afianzando el interés fiscal. Inclusive ante la posibilidad de que la administración tributaria se auto juzgue incorrectamente la ley tributaria establece la posibilidad de impugnar la resolución del recurso de revisión en vía judicial, para lo cual el sujeto pasivo ya debe afianzar el interés fiscal con el 10 % del valor de la obligación.

Las disposiciones tributarias actuales provocan un desequilibrio entre los sujetos de la relación jurídica tributaria, muchas veces dejando en indefensión al sujeto pasivo, quien muchas veces a pesar de tener fundamento válidos, ve limitada su posibilidad de recurrir o accionar contra el Estado.

Frente al proceso administrativo de ejecución la situación es más grave para el sujeto pasivo, inclusive con aquella reforma ya analizada incluida en una Ley de Fomento Ambiental, que inconstitucionalmente se aplica al campo tributario; esto es el afianzamiento del 100 por ciento de la obligación.

Justamente la propuesta se dirige a evitar que el estado sea onnipotente frente al ciudadano, sobre todo si éste fundamentadamente tiene razones para accionar administrativamente o judicialmente. La justificación de la propuesta se basa en la necesidad de buscar un equilibrio entre los intereses del Estado y los derechos de los ciudadanos.

La idea es que el ciudadano puede hacer uso del Recurso de Revisión sin trabas legales, y que si se ha iniciado el proceso administrativo de ejecución pueda suspenderlo sin necesidad de afianzar la totalidad de la obligación.

5.1.2 Objetivo

Diseñar reformas que busquen equilibrar la relación entre los sujetos de la obligación tributaria, de tal manera que los procesos administrativos y judiciales sean eficientes y protectores de los derechos consagrados en la Constitución, ya que el ejercicio de los derechos subjetivos no puede ser obstaculizados so pretexto de obtener ingresos fiscales.

5.1.3 Objetivo General

Diseñar reformas al Código Tributario Ecuatoriano a fin de que el Recurso de Revisión sea eficiente y refleje los Derechos Constitucionales del Sujeto Pasivo.

5.1.4 Objetivos Específicos

- Determinar el procedimiento para el trámite de recurso de Revisión cuando ya se ha iniciado el proceso administrativo de ejecución.
- Establecer el mecanismo de control para que el recurso de revisión no sea utilizado con un simple medio de retardar la ejecución coactiva.
- Establecer un monto adecuado para afianzar el interés fiscal.

5.1.5 Fundamentación Científico-Teórica

La propuesta se crea en base de estos tres objetivos específicos buscando establecer los parámetros que determinen el momento oportuno del Proceso Coactivo en el cual es procedente iniciar el Recurso de Revisión, con efecto suspensivo de la coactiva; marcando plazos exactos, de tal manera que si excediere ese plazo el sujeto pasivo perderá el derecho de recurrir; para esto es necesario establecer reglas claras para que no se abuse del recurso de revisión más allá de lo establecido en los artículos 139 y 141 del Código Tributario. Cabe recalcar que afianzar el interés fiscal es necesario para evitar una práctica procesal injusta por parte de los sujetos pasivos pero tampoco puede ser excesiva que afecte los derechos constitucionales de los ciudadanos por lo que lo ideal sería un porcentaje según la cuantía y adicionalmente garantías.

5.1.6 Plan operativo de la propuesta

La propuesta constituye una reforma normativa del Código Tributario y de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Recursos del Estado poniendo énfasis en lograr un adecuado cumplimiento de los principios tributarios en defensa de los intereses del sujeto pasivo pero sin dejar de lado el interés estatal; es una propuesta totalmente factible ya que las reformas planteadas promoverán y fomentarán el respecto a los derechos constitucionales por parte de la administración tributaria.

La propuesta jurídica reforma el Artículo 162 del Código Tributario y la disposición transitoria cuarta de la Ley de Fomento Ambiental Optimización de los Recursos del Estado; de la siguiente manera:

Artículo 162 del Código Tributario Ecuatoriano

Art. 162.- Acumulación de acciones y procesos.- El procedimiento coactivo puede iniciarse por uno o más de los documentos señalados en el artículo 157, cualquiera que fuere la obligación tributaria que en ellos se contenga, siempre que corrieren a cargo de un mismo deudor tributario.

En el plazo de 20 días contados a partir de la notificación con el auto de pago el deudor coactivado si está dentro de los plazos previstos en los numerales 2 y 3 del artículo 141 y si está inmerso en las causales previstas en el artículo 139 podrá interponer el recurso de revisión; cuyo efecto es la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución hasta que se dicte la resolución respectiva, o en su defecto se dicte la sentencia por parte del tribunal distrital de lo fiscal si se ha impugnado dicha resolución.

Al tratarse de un proceso administrativo no hace falta afianzar la obligación para que se produzca el efecto suspensivo del proceso administrativo de ejecución, la simple presentación del recurso provoca ese efecto suspensivo.

Disposición Transitoria Cuarta Para El Cobro Eficiente De Las Acreencias Del Estado De Ley De Fomento Ambiental Y Optimización De Los Recursos Del Estado

Cuarta.- Sustitúyase el primer y tercer inciso del artículo 968 del Código de Procedimiento Civil, por los siguientes textos:

"Serán admisibles las excepciones que se deduzcan en juicio coactivo."

"Para que el trámite de las excepciones suspenda la ejecución coactiva, será necesaria la consignación del 10 por ciento de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas, aún en el caso de que dichas excepciones propuestas versaren sobre falsificación de documentos o sobre prescripción de la acción. Si la suspensión de la ejecución coactiva se debe a la interposición del recurso administrativo de revisión no hace falta realizar la referida consignación."

BIBLIOGRAFÍA

1. Alessandri, F. (1937). *Los Recursos Procesales*. Santiago de Chile: Imprenta Díaz.
2. Alvear, J. (1991). *Estudio de los Recursos en el Proceso Civil Ecuatoriano*. Guayaquil: Editorial Edino.
3. Andrade, L. (2011). *Práctica Tributaria*. Quito-Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
4. Baquerizo, J., & Caicedo Castillo, A. (2009). *La jurisdicción coactiva vs. el principio constitucional de unidad jurisdiccional, Tomo I, Revista Jurídica # 16*. Guayaquil: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.
5. Cabanellas, G. (2006). *Diccionario Jurídico Elemental*. Buenos Aires-Argentina: Editorial Heliasta.
6. *Constitución de la República del Ecuador*. (s.f.).
7. Cuesta, R. (1999). *Curso de Derecho Administrativo*. Barcelona: Editorial Tecnos S.A.
8. Dromi, R. (1999). *El Procedimiento Administrativo*. Buenos Aires.
9. Estrada, S. (1995). *Opcionalidad de los recursos administrativos previos al procedimiento contencioso administrativo, Memoria del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México*. Toluca-México.
10. Fonrouge, G. (2011). Derecho Financiero. En L. Andrade, *Práctica Tributaria* (pág. 27). Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
11. Gordillo, A. (1971). *Procedimiento y Recursos Administrativos*. Buenos Aires-Argentina: Ediciones Macchi S.A.
12. Guasp, J. (1968). *Derecho Procesal Civil*. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, Tomo I.

13. Lewin Figueroa, A. (2002). *Principios Constitucionales del Derecho Tributario*. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Bogotá: Editorial Nomos S.A.
14. *Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas*. (s.f.).
15. Murillo F., F. (s.f.). *El Sistema de Revisión de los Actos Tributarios en la Legislación Ecuatoriana*. Obtenido de www.eurosocialfiscal.org/.../20090717_110743_Ecuador_-_Dr._Fausto_Murillo_Fierro_presentación_junio_2_del_2009.
16. Nava, A., & Quiroz, E. (2003). *Diccionario de Derecho Administrativo*. México: UNAM-Porrúa.
17. Palacio, L. (2000). *Manual de Derecho Procesal Civil*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
18. Patiño Ledesma, R. (2004). *Sistema Tributario Ecuatoriano*. Loja-Ecuador: Universidad Técnica Particular de Loja.
19. Pérez de Ayala, J. G., & González, E. (1991). *Curso de Derecho Tributario*. Editorial de Derecho Financiero.
20. Prado, M., Licto Garzón, C., & Valarezo, J. (2008). *Comentarios a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*. Quito-Ecuador: Editorial Processum.
21. Ramírez, J. (1986). *Diccionario Jurídico*. Buenos Aires: Editorial Heliasta.
22. *Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas*. (s.f.).
23. Yupangui, Y. (2010). *Terminología básica tributaria , La tributación al alcance de todos*. Quito-Ecuador.

BIBLIOGRAFÍA SEECUNDARIA.-

1. Constitución de la República del Ecuador 2008.
2. Código Orgánico Tributario.
3. *Enciclopedia Jurídica Omeba*. (1982).
4. Instituto de Estudios Fiscales. (2009).
5. Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.
6. Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.
7. Ley de Equidad Tributaria.
8. *XVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*. (s.f.).

BIBLIOGRAFÍA VIRTUAL.-

Murillo F., Fausto (2009).- “*El Sistema de Revisión de los Actos Tributarios en la Legislación Ecuatoriana*”, artículo extraído del sitio web:
www.eurosocialfiscal.org/.../20090717_110743_Ecuador_-_Dr._Fausto_Murillo_Fierro_-_Presentacion,_Junio_2009.doc

ANEXOS

Anexo 1: LEY DE FOMENTO AMBIENTAL

**LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACION DE INGRESOS DEL
ESTADO**

“Considerando:

Que el artículo 14 de la Constitución de la República del Ecuador, determina que se “reconoce el derecho de la población a vivir en un ambiente sano y ecológicamente equilibrado”;

Que, asimismo, el mencionado artículo declara como interés público “la preservación del ambiente, la conservación de los ecosistemas, la biodiversidad y la integridad del patrimonio genético del país, la prevención del daño ambiental y la recuperación de los espacios naturales degradados.”;

Que el artículo 15 de la Constitución de la República del Ecuador, norma que “El Estado promoverá, en el sector público y privado, el uso de tecnologías ambientalmente limpias y de energías alternativas no contaminantes y de bajo impacto.”;

Que el artículo 30 del mencionado cuerpo normativo supremo establece que “las personas tienen derecho a un hábitat seguro y saludable”;

Que el número 3 artículo 83 de la Constitución de la República del Ecuador, regula como deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y ecuatorianos el de “Respetar los derechos de la naturaleza, preservar un ambiente sano y utilizar los recursos naturales de modo racional, sustentable y sostenible.”;

Que el artículo 261 de la Constitución de la República del Ecuador, establece que el Estado Central tendrá, entre otras cosas, competencia para determinar las políticas económicas, tributarias y fiscal; así como también en los recursos minerales, hidrocarbúricos y la biodiversidad;

Que el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, norma que la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables;

Que, en virtud de las normas enunciadas, con la finalidad de que mediante la aplicación de tributos se pueda lograr una conducta ecológica y concientización de los ecuatorianos y ecuatorianas frente a la problemática actual que atraviesa el país en relación a la contaminación ambiental, el Presidente Constitucional de la República del Ecuador, mediante oficio No. T. 5975-SNJ-11-1347, de 24 de octubre de 2011, en ejercicio de las atribuciones conferidas por el artículo 135 de la Constitución de la República del Ecuador, remite a la Asamblea Nacional el proyecto de “Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, al Código Tributario, a la Ley de Hidrocarburos y a la Ley de Minería;

Que mediante Oficio No. MF-CGJ-2011, del 20 de julio del 2011, el Ministerio de Finanzas emite dictamen favorable para el proyecto en mención; y,

En ejercicio de las facultades que le confiere el artículo 140 de la Constitución de la República del Ecuador, expide la siguiente:

LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO

Artículo 1.- Agréguese a continuación del número 17 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el siguiente número:

“18.- Son deducibles los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en el ejercicio de la actividad económica generadora de la renta, tales como:

- 1) Depreciación o amortización;
- 2) Canon de arrendamiento mercantil;
- 3) Intereses pagados en préstamos obtenidos para su adquisición; y,
- 4) Tributos a la Propiedad de los Vehículos.

Si el avalúo del vehículo a la fecha de adquisición, supera los USD 35.000 de acuerdo a la base de datos del SRI para el cálculo del Impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados de transporte terrestre, no aplicará esta deducibilidad sobre el exceso, a menos que se trate de vehículos blindados y aquellos que tengan derecho a exoneración o rebaja del pago del Impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados, contempladas en los artículos 6 y 7 de la Ley de Reforma Tributaria publicada en el Registro Oficial No. 325 de 14 de mayo de 2001.

Tampoco se aplicará el límite a la deducibilidad, mencionado en el inciso anterior, para aquellos sujetos pasivos que tengan como única actividad económica el alquiler de vehículos motorizados, siempre y cuando se cumplan con los requisitos y condiciones que se dispongan en el Reglamento.”

Artículo 2.- Agréguese a continuación del artículo 26 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el siguiente artículo:

“Artículo 27.- Impuesto a la renta único para la actividad productiva de banano.- Los ingresos provenientes de la producción y cultivo de banano estarán sujetos al impuesto único a la Renta del dos por ciento (2%). La base imponible para el cálculo de este impuesto lo constituye el total de las ventas brutas, y en ningún caso el precio de los productos transferidos podrá ser inferior a los fijados por el Estado. Este impuesto se aplicará también en aquellos casos en los que el exportador sea, a su vez, productor de los bienes que se exporten.

El impuesto presuntivo establecido en este artículo será declarado y pagado, en la forma, medios y plazos que establezca el Reglamento.

Los agentes de retención efectuarán a estos contribuyentes una retención equivalente a la tarifa señalada en el inciso anterior. Para la liquidación de este impuesto único, esta retención constituirá crédito tributario.

Los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a las actividades señaladas en este artículo estarán exentos de calcular y pagar el anticipo del impuesto a la renta.

En aquellos casos en los que los contribuyentes tengan actividades adicionales a la producción y cultivo de banano, para efectos del cálculo del anticipo de impuesto a la renta, no considerarán los ingresos, costos y gastos, relacionados con la producción y cultivo de los mismos, de conformidad con lo establecido en el Reglamento.

Otros subsectores del sector agropecuario, pesquero o acuicultor podrán acogerse a este impuesto, cuando a petición fundamentada del correspondiente gremio a través del Ministerio del ramo, con informe técnico del mismo y, con informe sobre el impacto fiscal del Director General del Servicio de Rentas Internas, el Presidente de la República, mediante decreto así lo disponga, pero en cualquier caso aplicarán las tarifas vigentes para las actividades mencionadas en este artículo.”

Artículo 3.- En el número 14 del artículo 55 de la Ley de Régimen Tributario Interno, luego de la palabra “híbridos”, añádase: “o eléctricos, cuya base imponible sea de hasta USD 35.000. En caso de que exceda este valor, gravarán IVA con tarifa doce por ciento (12%).”.

Artículo 4.- Agréguese a continuación del tercer inciso de la letra c), número 2, del artículo 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno, lo siguiente:

“No tendrán derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la adquisición local e importaciones de bienes y utilización de servicios, las instituciones, entidades y organismos que conforman el Presupuesto General del Estado, entidades y organismos de la Seguridad Social, las entidades financieras públicas, ni los Gobiernos Autónomos Descentralizados.”

Artículo 5.- Agréguese a continuación del artículo 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el siguiente artículo innumerado:

“Art. (...).- Los contribuyentes que tengan como giro de su actividad económica el transporte terrestre público de pasajeros en buses de servicio urbano, sujeto a un precio fijado por las autoridades competentes, conforme lo establece la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial, tendrán derecho a crédito tributario por el IVA que hayan pagado en la adquisición local de chasis y carrocerías, que sean utilizados exclusivamente dentro del giro de su negocio y directamente relacionados con el mismo, pudiendo solicitar al Servicio de Rentas Internas la devolución de dicho IVA, de acuerdo a las condiciones previstos en el Reglamento a esta Ley.”

Artículo 6.- Elimínese el artículo 71 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Artículo 7.- Sustitúyase el artículo 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno por el siguiente:

“Art. 73.- Compensación presupuestaria del valor equivalente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado.- El valor equivalente del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes y demanda de servicios la Junta de Beneficencia de Guayaquil, el

Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Fe y Alegría, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer - SOLCA-, Cruz Roja Ecuatoriana, Fundación Oswaldo Looz y las universidades y escuelas politécnicas privadas, les será compensado vía transferencia presupuestaria de capital, con cargo al Presupuesto General del Estado, en el plazo, condiciones y forma determinados por el Ministerio de Finanzas y el Servicio de Rentas Internas. El Servicio de Rentas Internas verificará los valores pagados de IVA contra la presentación formal de la declaración y anexos correspondientes e informará al Ministerio de Finanzas, a efectos del inicio del proceso de compensación presupuestaria.

Lo previsto en el inciso anterior se aplicará a las agencias especializadas internacionales, organismos no gubernamentales y las personas jurídicas de derecho privado que hayan sido designadas ejecutoras en convenios internacionales, créditos de gobierno a gobierno o de organismos multilaterales tales como el Banco Mundial, la Corporación Andina de Fomento y el Banco Interamericano de Desarrollo BID, siempre que las importaciones o adquisiciones locales de bienes o servicios se realicen con cargo a los fondos provenientes de tales convenios o créditos para cumplir los propósitos expresados en dichos instrumentos; y, que éstos se encuentren registrados previamente en el Servicio de Rentas Internas.

De detectarse falsedad en la información, se suspenderá el proceso de compensación presupuestaria y el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco, sin perjuicio de las responsabilidades penales a que hubiere lugar, de conformidad con la Ley.

Los valores a devolverse no serán parte de los ingresos permanentes del Estado Central.”

Artículo 8.- Sustitúyase el artículo innumerado agregado a continuación del artículo 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno, por el siguiente:

“Art. (...).- Asignación presupuestaria de valores equivalentes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado por los Gobiernos Autónomos Descentralizados y universidades y escuelas politécnicas públicas.- El valor equivalente al IVA pagado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios que efectúen los Gobiernos Autónomos Descentralizados y las universidades y escuelas politécnicas públicas, le será asignado en el plazo, condiciones y forma determinados por el Ministerio de Finanzas. El Servicio de Rentas Internas verificará los valores pagados de IVA contra la presentación formal de la declaración y anexos correspondientes e informará al Ministerio de Finanzas, a efectos del inicio del proceso de asignación presupuestaria.

Los valores equivalentes al IVA pagado por los Gobiernos Autónomos Descentralizados y las universidades y escuelas politécnicas públicas serán asignados vía transferencia presupuestaria de capital, con cargo al Presupuesto General del Estado y el Ministerio de Finanzas los acreditará en la cuenta correspondiente.

Los valores a devolverse no serán parte de los ingresos permanentes del Estado Central.”

Artículo 9.- Agréguese a continuación del artículo 75 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el siguiente artículo:

“Art. (...).Formas de Imposición.- Para el caso de bienes y servicios gravados con ICE, se podrán aplicar los siguientes tipos de imposición según lo previsto en la Ley:

- 1 Específica.- Es aquella en la cual se grava con una tarifa fija a cada unidad de bien transferida por el fabricante nacional o cada unidad de bien importada, independientemente de su valor;
- 2 Ad valorem.- Es aquella en la que se aplica una tarifa porcentual sobre la base imponible determinada de conformidad con las disposiciones de la presente Ley; y,
- 3 Mixta.- Es aquella que combina los dos tipos de imposición anteriores sobre un mismo bien o servicio.”

Artículo 10.- Sustitúyase el inciso sexto del artículo 76 de la Ley de Régimen Tributario Interno, por el siguiente texto:

“De manera específica, la base imponible en los casos de Cigarrillos y Bebidas alcohólicas incluida la cerveza será:

1. Cigarrillos

En este caso la base imponible será igual al número de cigarrillos producidos o importados a la que se aplicará la tarifa específica establecida en el artículo 82 de esta Ley.

2. Bebidas alcohólicas, incluida la cerveza

La base imponible se establecerá en función de:

1. Los litros de alcohol puro que contenga cada bebida alcohólica. Para efectos del cálculo de la cantidad de litros de alcohol puro que contiene una bebida alcohólica, se deberá determinar el volumen real de una bebida expresada en litros y multiplicarla por el grado alcohólico expresado en la escala Gay Lussac o su equivalente, que conste en el registro sanitario otorgado al producto, sin perjuicio de las verificaciones que pudiese efectuar la Administración Tributaria. Sobre cada litro de alcohol puro determinado de conformidad con este artículo, se aplicará la tarifa específica detallada en el artículo 82 de esta Ley; y,
2. En caso de que el precio ex fábrica o ex aduana, según corresponda, supere el valor de USD 3,6 por litro de bebida alcohólica o su proporcional en presentación distinta a litro, se aplicará, adicionalmente a la tarifa específica, la tarifa ad valorem establecida en artículo 82 de esta Ley, sobre el correspondiente precio ex fábrica o ex aduana. Para dar cumplimiento con lo anterior, en el caso de bebidas alcohólicas importadas, el importador deberá contar con un certificado del fabricante, respecto del valor de la bebida, conforme las condiciones establecidas mediante Resolución del Servicio de Rentas Internas.”

Artículo 11.- Elimínese del artículo 77 de la Ley de Régimen Tributario Interno, lo siguiente:
“los vehículos híbridos;” y, agréguese al final del artículo el siguiente texto:

“También están exentos de este impuesto, las armas de fuego deportivas y las municiones que en éstas se utilicen, siempre y cuando su importación o adquisición local, se realice por parte de deportistas debidamente inscritos y autorizados por el Ministerio del Deporte o quien haga sus veces, para su utilización exclusiva en actividades deportivas, y cuenten con la autorización del Ministerio de Defensa o el órgano competente, respecto del tipo y cantidad de armas y municiones. Para el efecto, adicionalmente, deberán cumplirse con las condiciones y requisitos que se establezcan en el Reglamento.

Las armas de fuego deportivas son para uso exclusivo del deportista que accedió a este beneficio y por lo tanto, éstos no podrán venderlas o enajenarlas durante cinco años, previa autorización del Ministerio de Deporte y el Ministerio de Defensa, y bajo los requisitos y condiciones fijadas en el Reglamento, caso contrario la autoridad administrativa procederá a liquidar y cobrar inclusive por la vía coactiva la totalidad del impuesto exonerado.

Adicionalmente la venta o enajenación durante los cinco años, a los que se hace referencia en el inciso anterior y sin autorización previa otorgada por las autoridades competentes, por parte del deportista beneficiado de esta exoneración, constituirá un caso especial de defraudación, sancionado conforme a las normas del Código Tributario.”

Artículo 12.- En el artículo 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno, realícense las siguientes reformas:

1. En los títulos de las tablas de los Grupos I, II, III y IV, luego de la palabra “TARIFA” añádase las palabras “AD VALOREM”;
2. Del “Grupo I”, elimínense los siguientes textos y valores: “Cigarrillos”, “Cerveza”, “30%”, “Alcohol y productos alcohólicos distintos a la cerveza” y “40%”;
3. Elimínese el inciso que se encuentra luego de la tabla del “Grupo I”;
4. Antes del número 2 del “Grupo II”, incorpórese la siguiente tabla y cámbiese el actual numeral “2.” por el numeral “3.”:

2. Vehículos motorizados híbridos o eléctricos de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:	
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 35.000	0%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 35.000 y de hasta USD 40.000	8%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000	14%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000	20%

Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000	26%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	32%

5. A continuación de la tabla del Grupo I V, agréguese la siguiente tabla e incisos:

GRUPO V	TARIFA ESPECÍFICA	TARIFA AD VALOREM
Cigarrillos	0,08 USD por unidad	N/A
Bebidas alcohólicas, incluida la cerveza	6,20 USD por litro de alcohol puro	75%

La tarifa específica de cigarrillos se ajustará semestral y acumulativamente a mayo y a noviembre de cada año, en función de la variación de los últimos seis meses del índice de precios al consumidor (IPC) para el grupo en el cual se encuentre el bien "tabaco", elaborado por el organismo público competente, descontado el efecto del incremento del propio impuesto. El nuevo valor deberá ser publicado por el Servicio de Rentas Internas durante los meses de junio y diciembre de cada año, y regirán desde el primer día calendario del mes siguiente.

La tarifa específica de bebidas alcohólicas, incluida la cerveza, se ajustará anual y acumulativamente en función de la variación anual del Índice de precios al consumidor (IPC) para el grupo en el cual se encuentre el bien "bebidas alcohólicas", a noviembre de cada año, elaborado por el organismo público competente, descontado el efecto del incremento del propio impuesto. El nuevo valor deberá ser publicado por el Servicio de Rentas Internas en el mes de diciembre, y regirá desde el primero de enero del año siguiente."

Artículo 13.- Agréguese a continuación del Título Tercero correspondiente a "Impuestos a los Consumos Especiales" de la Ley de Régimen Tributario Interno, el siguiente Título:

"Título (...) IMPUESTOS AMBIENTALES

CAPÍTULO I: IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACION VEHICULAR

Art. xxx.-Objeto Imponible.- Créase el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular (IACV) que grava la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.

Art. Xxx.- Hecho generador.- El hecho generador de este impuesto es la contaminación ambiental producida por los vehículos motorizados de transporte terrestre.

Art. xxx.- Sujeto Activo.- El sujeto activo de este impuesto es el Estado ecuatoriano. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas.

Art. xxx.- Sujeto Pasivo.- Son sujetos pasivos del IACV las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, que sean propietarios de vehículos motorizados de transporte terrestre.

Art. xxx.- Exenciones.- Están exonerados del pago de este impuesto los siguientes vehículos motorizados de transporte terrestre:

1. Los vehículos de propiedad de las entidades del sector público, según la definición del artículo 225 de la Constitución de la República;
2. Los vehículos destinados al transporte público de pasajeros, que cuenten con el permiso para su operación, conforme lo determina la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial;
3. Los vehículos de transporte escolar y taxis que cuenten con el permiso de operación comercial, conforme lo determina la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial;
4. Los vehículos motorizados de transporte terrestre que estén directamente relacionados con la actividad productiva del contribuyente, conforme lo disponga el correspondiente Reglamento;
5. Las ambulancias y hospitales rodantes;
6. Los vehículos considerados como clásicos, conforme los requisitos y condiciones que se dispongan en el correspondiente Reglamento;
7. Los vehículos eléctricos; y,
8. Los vehículos destinados para el uso y traslado de personas con discapacidad.

Art. xxx.- Base Imponible y tarifa.- La base imponible de este impuesto corresponde al cilindraje que tiene el motor del respectivo vehículo, expresado en centímetros cúbicos, a la que se le multiplicará las tarifas que constan en la siguiente tabla:

No.	Tramo cilindraje – Automóviles y motocicletas	\$ / cc.
1	menor a 1.500 cc	0.00
2	1.501 - 2.000 cc.	0.08
3	2.001 - 2.500 cc.	0.09
4	2.501 - 3.000 cc.	0.11
5	3.001 - 3.500 cc	0.12
6	3.501 - 4.000 cc.	0.24
7	Más de 4.000 cc.	0.35

Art. Xxx.- Factor de Ajuste.- El factor de ajuste es un porcentaje relacionado con el nivel potencial de contaminación ambiental provocado por los vehículos motorizados de transporte terrestre, en relación con los años de antigüedad o la tecnología del motor del respectivo vehículo, conforme el siguiente cuadro:

No.	Tramo de Antigüedad (años) – Automóviles	Factor
1	menor a 5 años	0%
2	de 5 a 10 años	5%
3	de 11 a 15 años	10%
4	de 16 a 20 años	15%
5	mayor a 20 años	20%
6	Híbridos	-20%

Art. xxx.- Cuantía del Impuesto.- La liquidación de este impuesto la realizará el Servicio de Rentas Internas; para tal efecto, se aplicara la siguiente fórmula:

$$\text{IACV} = [(b - 1500) t] (1+FA)$$

Donde:

B = base imponible (cilindraje en centímetros cúbicos)

T = valor de imposición específica

F A= Factor de Ajuste

En ningún caso el valor del impuesto a pagar será mayor al valor correspondiente al 40% del avalúo del respectivo vehículo, que conste en la Base de Datos del Servicio de Rentas Internas, en el año al que corresponda el pago del referido impuesto.

Art. Xxx.- Pago.- Los sujetos pasivos de este impuesto pagarán el valor correspondiente, en las instituciones financieras a las que se les autorice recaudar este tributo, en forma previa a la matriculación de los vehículos, conjuntamente con el impuesto anual sobre la propiedad de vehículos motorizados. En el caso de vehículos nuevos, el impuesto será pagado antes de que el distribuidor lo entregue a su propietario.

Cuando un vehículo sea importado directamente por una persona natural o por una sociedad, que no tenga como actividad habitual la importación y comercialización de vehículos, el impuesto será pagado conjuntamente con los derechos arancelarios, antes de su despacho por aduana.

Art. Xxx.- Intereses.- El impuesto que no sea satisfecho en las fechas previstas en el reglamento, causará a favor del sujeto activo el interés por mora previsto en el artículo 21 del Código Tributario.

Art. Xxx.- Responsabilidad solidaria.- Quien adquiera un vehículo cuyo anterior propietario no hubiere cancelado el impuesto a la contaminación ambiental vehicular por uno o varios años, será responsable por el pago de las obligaciones adeudadas, sin perjuicio de su derecho a repetir el pago del impuesto en contra del anterior propietario.

CAPÍTULO II: IMPUESTO REDIMIBLE A LAS BOTELLAS PLÁSTICAS NO RETORNABLES

Art. Xx.- Objeto del Impuesto.- Con la finalidad de disminuir la contaminación ambiental y estimular el proceso de reciclaje, se establece el Impuesto Ambiental a las Botellas Plásticas no Retornables.

Art.- xx.- Hecho generador.- El hecho generador de este impuesto será embotellar bebidas en botellas plásticas no retornables, utilizadas para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas, no gaseosas y agua. En el caso de bebidas importadas, el hecho generador será su desaduanización.

Art. Xx.- Tarifa.- Por cada botella plástica gravada con este impuesto, se aplicará la tarifa de hasta dos centavos de dólar de los Estados Unidos de América del Norte (0,02 USD), valor que se devolverá en su totalidad a quien recolecte, entregue y retorne las botellas, para lo cual se establecerán los respectivos mecanismos tanto para el sector privado como público para su recolección, conforme disponga el respectivo reglamento.

El SRI determinará el valor de la tarifa para cada caso concreto.

Art.- xx.- Sujeto Activo.- El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas.

Art.-xx.- Sujetos pasivos.- Son sujetos pasivos de este impuesto:

1. Los embotelladores de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto; y,
2. Quienes realicen importaciones de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto.

Art. Xx.- Exoneraciones.- Se encuentra exento del pago de este impuesto el embotellamiento de productos lácteos y medicamentos en botellas de plástico no retornables.

Art.-xx.- Declaración y pago del impuesto.- Los sujetos pasivos de este impuesto, declararán las operaciones gravadas con el mismo, dentro del mes subsiguiente al que las efectuó, en la forma y fecha que se establezcan mediante reglamento.

Para la liquidación del impuesto a pagar, el contribuyente multiplicará el número de unidades embotelladas o importadas por la correspondiente tarifa, valor del cual descontará el número de botellas recuperadas, multiplicado por la respectiva tarifa impositiva.

El impuesto liquidado deberá ser pagado en los plazos previstos para la presentación de la declaración.

En el caso de importaciones, la liquidación de este Impuesto se efectuará en la declaración de importación y su pago se realizará previo al despacho de los bienes por parte de la oficina de aduanas correspondiente.

Art. Xx.- No deducibilidad.- Por la naturaleza de este impuesto, el mismo no será considerado como gasto deducible para la liquidación del impuesto a la renta.

Art. Xx.- Facultad determinadora.- La Administración Tributaria ejercerá su facultad determinadora sobre este impuesto cuando corresponda, de conformidad con el Código Tributario y demás normas pertinentes.

Art. Xx.- Glosario.- Para efectos de esta ley, se deberá tomar en cuenta los siguientes términos:

Botellas plásticas: Se entenderá por aquellas a los envases elaborados con polietileno tereftalato, que es un tipo de plástico muy usado en envases de bebidas y textiles. Químicamente el polietileno tereftalato es un polímero que se obtiene mediante una reacción de policondensación entre el ácido tereftálico y el etilenglicol.

Botellas plásticas no retornables: Son aquellas que no pueden volver a ser utilizadas después de haber sido consumido su contenido.”

Artículo 14.- Agréguese a continuación del número 15 del artículo 97.3 de la Ley de Régimen Tributario, el siguiente número:

“16. De naturaleza agropecuaria, contempladas en el artículo 27 de esta Ley.”

Artículo 15.- Sustitúyase el artículo 118 de la Ley de Régimen Tributario Interno, por el siguiente texto:

“Art.- 118.- Prohibición.- Prohíbese la tenencia de todo producto gravado con ICE, con el fin de comercializarlos o distribuirlos, cuando sobre ellos no se haya cumplido con la liquidación y pago del ICE en su proceso de fabricación o desaduanización, según corresponda, o cuando no cumplan con las normas requeridas, tales como: sanitarias, calidad, seguridad y registro de marcas.

El Ministerio del Interior dirigirá los operativos de control, para lo que contará con el apoyo de funcionarios de los organismos de control respectivos, quienes dispondrán, dentro del ámbito de sus competencias, las sanciones administrativas que correspondan.”

Artículo 16.- Agréguese a la Ley de Régimen Tributario Interno, las siguientes Disposiciones Transitorias:

“DISPOSICIONES TRANSITORIAS

PRIMERA.- La tarifa específica de ICE por litro de alcohol puro, para el caso de bebidas alcohólicas, contemplada en la reforma al Art. 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se aplicará de forma progresiva en los siguientes términos:

1. Durante el ejercicio fiscal 2011, la tarifa específica por litro de alcohol puro será de 5,80 USD.
2. Durante el ejercicio fiscal 2012, la tarifa específica por litro de alcohol puro será de 6,00 USD.
3. A partir del ejercicio fiscal 2013, la tarifa específica por litro de alcohol puro será de 6,20 USD, la cual se ajustará anual y acumulativamente a partir del 2014 en función de la variación anual del Índice de precios al consumidor (IPC) para el grupo en el cual se encuentre el bien “bebidas alcohólicas”, a noviembre de cada año, de conformidad con las disposiciones contenidas en el artículo 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

El SRI podrá verificar a noviembre de 2011 y a noviembre de 2012, según corresponda, que las tarifas específicas correspondientes a los años 2012 y 2013 no sean inferiores al valor resultante de incrementar a la tarifa específica correspondiente a los años 2011 y 2012, respectivamente, la variación anual acumulada correspondiente a dichos años, del índice de precios al consumidor (IPC) para el grupo en el cual se encuentre el bien “bebidas alcohólicas”.

Si el resultado de dichas operaciones es superior a la tarifa específica del ICE por litro de alcohol puro para el año 2012 y 2013, respectivamente, el Servicio de Rentas Internas, publicará dichos valores que se convertirán en el ICE específico por litro de alcohol puro a aplicarse en dichos años.

SEGUNDA.- Los vehículos de transporte terrestre de motor mayor a 2500 centímetros cúbicos y, de una antigüedad de más de 5 años, contados desde el respectivo año de fabricación del vehículo, tendrán una rebaja del 80% del valor del correspondiente impuesto a la contaminación vehicular a pagar, durante 3 años contados a partir del ejercicio fiscal en el que se empiece a aplicar este impuesto. Durante los años cuarto y quinto, la rebaja será del 50%.”

TERCERA.- El gobierno central implementará un programa de chatarrización y renovación vehicular generando incentivos para los dueños de vehículos de mayor antigüedad y cilindraje conforme lo determine el respectivo reglamento.

Artículo 17.- Sustitúyanse los incisos tercero y cuarto del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, por los siguientes textos:

“Todo pago efectuado desde el exterior por personas naturales o sociedades ecuatorianas o extranjeras domiciliadas o residentes en el Ecuador, se presume efectuado con recursos que causen el ISD en el Ecuador, aún cuando los pagos no se hagan por remesas o transferencias, sino con recursos financieros en el exterior de la persona natural o la sociedad o de terceros.

También se presumirá haberse efectuado la salida de divisas, causándose el correspondiente impuesto, en el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el Ecuador, efectuadas por personas naturales o sociedades domiciliadas en Ecuador, que realicen actividades económicas de exportación, cuando las divisas correspondientes a los pagos por concepto de dichas exportaciones no ingresen al Ecuador. En este caso, al impuesto causado en las divisas no ingresadas, se podrá descontar el valor del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) generado en pagos efectuados desde el exterior, referidos en el párrafo anterior. El pago del ISD definido en este párrafo, se efectuará de manera anual, en la forma, plazos y demás requisitos que mediante resolución de carácter general establezca el Servicio de Rentas Internas.”

Artículo 18.- Al final del artículo 159 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, agréguese el siguiente inciso:

“De igual manera, están exonerados del pago del Impuesto a la Salida de Divisas, los pagos realizados al exterior, por concepto de dividendos distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras domiciliadas en el Ecuador, después del pago del impuesto a la renta, a favor de otras sociedades extranjeras o de personas naturales no residentes en el Ecuador, siempre y cuando, la sociedad o la persona natural –según corresponda– no esté domiciliada en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición. No se aplicará esta exoneración cuando los dividendos se distribuyan a favor de sociedades extranjeras de las cuales, a su vez, sean accionistas las personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, que son accionistas de la sociedad domiciliada en Ecuador que los distribuye.”

Artículo 19.- En el artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, sustitúyase “2%” por “5%”.

Artículo 20.- Agréguese a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, el siguiente artículo innumerado:

“Art. (...).- Crédito Tributario.- Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos.

Las materias primas, insumos y bienes de capital a los que hace referencia este artículo, serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria.”

Artículo 21.- Elimínese el artículo innumerado agregado a continuación del artículo 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

Artículo 22.- A continuación del artículo 181 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, agréguese el siguiente artículo:

“Art. (...).- Crédito Tributario.- Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del Impuesto a las Tierras Rurales del ejercicio económico corriente, los pagos realizados por concepto de programas de forestación o reforestación en cada uno de sus predios, aprobados por el Ministerio del Ambiente. De verificarse el incumplimiento de estos proyectos, en cuanto a su ejecución o inexactitud en cuanto a su cuantía, el Servicio de Rentas Internas procederá a ejercer su facultad determinadora y al cobro inmediato, por vía coactiva, de los valores correspondientes al tributo, más intereses, multas y un recargo adicional del 20% sobre el valor con el que se pretendió perjudicar al Fisco, sin perjuicio de las acciones penales por defraudación, a que hubiere lugar, de conformidad con la Ley. Los programas de forestación o reforestación deberán ejecutarse hasta la fecha señalada en el Reglamento para la aplicación de este impuesto.”

Artículo 23.- Sustitúyase el título del capítulo II de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, que dice “DEL DIRECTORIO” por “El Comité de Política Tributaria”; así como también el artículo 3 por el siguiente texto:

“Art. 3.- El Comité de Política Tributaria es la máxima instancia interinstitucional encargada de la definición y lineamientos de aspectos de política tributaria. Estará integrado por: el Ministro a cargo de la Política Económica, o su delegado, quien lo presidirá; el Ministro a cargo de las Finanzas, o su delegado, El Ministro a cargo de la Producción, o su delegado y el Secretario Nacional de Planificación y Desarrollo, o su delegado; y el Director del Servicio de Rentas Internas, quien concurrirá con voz y sin derecho a voto; y estará a cargo de la secretaría del Comité.”

Artículo 24.- Elimínese en el número 8 del artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, lo siguiente: “, previa autorización del Directorio y con sujeción a la Ley”.

Artículo 25.- Sustitúyase el artículo 4 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, por el siguiente texto:

“Art. 4.- FUNCIONES DEL COMITÉ DE POLÍTICA TRIBUTARIA.- El Comité tendrá las siguientes funciones:

1. Definir los lineamientos de política tributaria para el Servicio de Rentas Internas, en armonía con las normas constitucionales, legales y políticas de gobierno.
2. Conocer los proyectos de ley y reglamentos tributarios que presente el Director General del Servicio de Rentas Internas y disponer los correctivos a que hubiere lugar, en la evaluación de la ejecución de política tributaria.
3. Conocer y aprobar la proforma presupuestaria del Servicio de Rentas Internas presentada por el Director General.

4. Conocer los informes presentados por el Auditor del Servicio de Rentas Internas.”

Artículo 26.- Sustitúyanse los números 2, 7, 10, 14, 15 y 17 del artículo 7 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, por los siguientes textos; así como también agréguese los siguientes números:

“2.- Ejecutar la política tributaria definida por el Comité de Política Tributaria”;

7.- Disponer la Elaboración del Reglamento Orgánico Funcional, el Estatuto Especial de Personal y los demás que se requieren para la adecuada marcha de la entidad, así como sus reformas, y aprobarlos de conformidad con la Ley;

10.- Formular la Proforma de Presupuesto del Servicio de Rentas Internas y someterla a la aprobación del Comité de Política Tributaria previo a remitirlo al Ministerio de Finanzas.

14.- Presentar al Comité de Política Tributaria, los informes trimestrales de labores, de ejecución de la política tributaria y de seguimiento de los planes y programas del Servicio de Rentas Internas;

15.- Designar a los Directores del Servicio de Rentas Internas y a los miembros de los comités tributarios internos;

17.Solicitar a la Contraloría General del Estado, la designación del auditor interno para el Servicio de Rentas Internas;

18.Conocer en audiencia los planteamientos, inquietudes, sugerencias o reclamos que planteen los representantes de las Cámaras de la Producción, gremios profesionales, de trabajadores o de cualquier grupo organizado de contribuyentes y canalizarlos para su debida atención; y,

19. Velar por la ágil atención a los contribuyentes.”

Artículo 27.- Sustitúyase del artículo 9 la palabra “Directorio” por: “Director del Servicio de Rentas Internas”.

DISPOSICIÓN GENERAL

Primera.- En el caso de cigarrillos no se podrá establecer como Precio de Venta al Público sugerido un valor menor a la tarifa específica de Impuesto a los Consumos Especiales detallada en el artículo 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera.- También podrán acogerse a lo establecido en la Disposición Transitoria Vigésimo Segunda del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, los inmuebles ubicados en otras zonas del país que -de acuerdo a los informes técnicos que para el efecto deberá realizar el Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuacultura y Pesca y el Ministerio de Ambiente- se encuentren en similares condiciones geográficas y de productividad que

aquellos que se encuentren en la Región Amazónica y que se detallen en el respectivo Decreto Ejecutivo que emita el Presidente de la República. Para la elaboración del informe técnico por parte de la referida Cartera de Estado, se contará con el informe previo de impacto fiscal del Servicio de Rentas Internas. En estos casos, la base desgravada será aplicable desde el correspondiente ejercicio fiscal en el que se expida el mencionado Decreto Ejecutivo.

Segunda.- El impuesto redimible ambiental a las botellas plásticas no retornables, se aplicará a partir del 1 de enero del 2012 y su devolución será conforme a lo que determine el reglamento.

Tercera.- Para los ejercicios fiscales 2010 y 2011, el plazo para la declaración y pago del Impuesto a las Tierras Rurales se amplía hasta el 31 de diciembre de 2011. Los sujetos pasivos que hubieren cancelado intereses y multas por concepto de Impuesto a las Tierras Rurales correspondiente a los ejercicios fiscales 2010 y 2011, hasta la fecha de entrada en vigencia de esta Ley, tendrán derecho a devolución de estos valores por pago indebido, conforme lo dispuesto en el Código Tributario, sin que proceda el cálculo de intereses sobre los valores devueltos por estos conceptos.

DISPOSICIONES PARA EL COBRO EFICIENTE DE LAS ACREENCIAS DEL ESTADO

Primera: Agréguese en el artículo 457 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente inciso:

“En los procesos de remate que se lleven a cabo en la jurisdicción coactiva, los postores deberán ser calificados con 15 días de anticipación a la realización del remate, en base a la solvencia económica y experiencia en el negocio. Además de que se podrá aceptar posturas en las cuales se fijen a plazos de hasta ocho años para el caso de bienes inmuebles y de tres para los bienes muebles, siempre y cuando se ofrezca el pago de, por lo menos, el interés legal, pagadero por anualidades adelantadas y que el capital se pague anualmente en cuotas iguales durante el plazo.”

Segunda: Sustitúyanse del artículo 458 del Código de Procedimiento Civil, las palabras: “las catorce horas hasta las dieciocho horas”, por “las trece horas hasta las diecisiete horas”.

Tercera: Agréguese al final del artículo 942 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto:

“Los servidores o servidoras recaudadores mencionados en este artículo tendrán la calidad de Jueces Especiales, denominándose los Jueces de Coactiva.”

Cuarta: Sustitúyase el primer y tercer inciso del artículo 968 del Código de Procedimiento Civil, por los siguientes textos:

“Serán admisibles las excepciones que se deduzcan en juicio coactivo.”

“Para que el trámite de las excepciones suspenda la ejecución coactiva, será necesaria la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas, aún en el caso de

que dichas excepciones propuestas versaren sobre falsificación de documentos o sobre prescripción de la acción.”

Quinta: Elimínese el segundo inciso del artículo 969 del Código de Procedimiento Civil.

Sexta: Sustitúyase el artículo 971 del Código de Procedimiento Civil, por el siguiente texto:

“Si el deudor no acompaña a su escrito de excepciones la prueba de consignación, no se suspenderá el procedimiento coactivo y el juicio de excepciones seguirá de esa forma.”

Séptima: Agréguese al final del artículo 976 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto:

“De no haberse suspendido la ejecución coactiva, la sentencia ordenará la cancelación del procedimiento coactivo, o la reparación integral al actor, de haber concluido aquel.”

Octava: Agréguese al final del artículo 977 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto:

“La apelación se concederá en el efecto devolutivo.”

Novena: Sustitúyase el artículo 978 del Código de Procedimiento Civil, por el siguiente texto:

“Art. 978.- Si el juicio en que se discuten las excepciones, se suspendiere por treinta días hábiles o el actor no presenta ningún escrito o petición durante este plazo, antes de la sentencia de primera o segunda instancia, de tribunales contenciosos administrativos o de casación, el juicio quedará terminado a favor de la institución acreedora o de quien sus derechos represente.”

Décima: Agréguese al Código de Procedimiento Civil, la siguiente Disposición Transitoria:

“Disposición Transitoria: De conformidad con lo establecido en el Art.968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, en aquellas demandas o juicios de excepciones presentados con anterioridad a la vigencia de esta reforma, se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores o más obligados, cumplan en consignar el dinero que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna.

Cumplido el plazo establecido en la disposición transitoria anterior, se les otorga a los Juzgadores o Juzgadoras de primera o segunda instancia, Tribunales Contenciosos Administrativos o de casación, el término de veinticuatro horas improrrogables, para ordenar la conclusión, que se oficie al Juzgado de Coactiva y se disponga el archivo del proceso; y, en el mismo término de veinticuatro horas las Secretarías y Secretarios, para notificar lo resuelto al funcionario competente de la Institución de origen (Juzgado de Coactiva) y archivar el proceso.

Los Juzgadores o Juzgadoras de los distintos niveles, Secretarías y Secretarios, que no cumplan con las obligaciones contenidas en esta disposición serán inmediatamente destituidos de sus funciones por el Consejo Nacional de la Judicatura.

Esta reforma al Código de Procedimiento Civil, será aplicable para todas las leyes que contienen normativa en materia de coactiva e incluso en los procesos que se encuentren en la Corte Nacional de Justicia y que no medie sentencia ejecutoriada.”

DISPOSICIÓN REFORMATORIA PRIMERA

Sustitúyase el artículo 94 de la Ley de Hidrocarburos por el siguiente texto:

“Art. 94.- Participación Laboral.- En el caso de los trabajadores vinculados a la actividad hidrocarburífera, éstos recibirán el 3% del porcentaje de utilidades y el 12% restante será pagado al Estado y a los Gobiernos Autónomos Descentralizados que lo destinarán a proyectos de inversión social y de desarrollo territorial en las áreas en donde se lleven a cabo actividades hidrocarburíferas. Dichos proyectos deberán ser armonizados con el Plan Nacional de Desarrollo.

Las inversiones que realicen los Gobiernos Autónomos Descentralizados deberán ser canalizadas a través del Banco del Estado para que efectúe los desembolsos correspondientes.”

DISPOSICIÓN REFORMATORIA SEGUNDA

Sustitúyase el artículo 67 de la Ley de Minería por el siguiente texto:

“Art. 67.- Obligaciones Laborales.- Las obligaciones de orden laboral contraídas por los titulares de derechos mineros con sus trabajadores, serán de exclusiva responsabilidad y de ninguna manera se harán extensivas al Estado. En el caso de los trabajadores vinculados a la actividad minera, éstos recibirán el 3% del porcentaje de utilidades y el 12% restante será pagado al Estado y a los Gobiernos Autónomos Descentralizados que lo destinarán a proyectos de inversión social y de desarrollo territorial en las áreas en donde se lleven a cabo actividades mineras. Dichos proyectos deberán ser armonizados con el Plan Nacional de Desarrollo.

Para el caso de los trabajadores de la pequeña minería será del 10% del porcentajes de utilidades y el 5% restante será pagado al Estado y a los Gobiernos Autónomos Descentralizados que lo destinarán a proyectos de inversión social y de desarrollo territorial en las áreas en donde se lleven a cabo actividades mineras.

Las inversiones que realicen los Gobiernos Autónomos Descentralizados deberán ser canalizadas a través del Banco del Estado para que efectúe los desembolsos correspondientes.”

DISPOSICIÓN FINAL.- La presente Ley entrará en vigencia a partir de su promulgación en el Registro Oficial.